

Санкт-Петербургский государственный университет

Чэнь Юймэн

Аудит в Китае

Выпускная квалификационная работа

Направление: Экономика

Магистерская программа: Учет, анализ и аудит

Научный руководитель:
Доцент, к.э.н.
Гузов Юрий Николаевич

подпись

подпись

Дата:

**Санкт-Петербург
2018**

ОГЛАВЛЕНИЕ:

ВВЕДЕНИЕ.....	3
Глава 1 АУДИТ В ИСТОРИИ КИТАЯ.....	5
§1.1 Аудит в древнем Китае (21 ВС-1912).....	5
§1.2 Аудит в Китайской Республике (1912-1949).....	11
§1.3 Аудит в Китайской Народной Республике(1949-до настоящего времени).....	19
Глава 2 ПЕРИОДИЗАЦИЯ РАЗВИТИЯ АУДИТА В СОВРЕМЕННОМ КИТАЕ.....	24
§2.1 Критерии периодизации развития аудита.....	24
§2.2 Исследование активных факторов периодизации.....	26
§2.3 Пассивные критерии периодизации.....	30
Глава 3 СОВРЕМЕННЫЕ ПРОБЛЕМЫ АУДИТА В КИТАЕ И ВОЗМОЖНОСТИ ИХ РЕШЕНИЯ.....	39
§3.1 Метод форсайта.....	39
§3.2 Проблемы развития аудиторской деятельности в Китае.....	42
§3.3 Возможные пути решения проблем.....	54
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	58
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ.....	60

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. В последние годы в связи с высоким уровнем сотрудничества в сфере аудита между Китаем и зарубежными странами наблюдался высокий интерес к теме аудита в Китае, в особенности к истории аудита, аудиторского рынка и аудиторской деятельности в Китае.

Изучение любой дисциплины принято начинать с ее истории - возникновения, пути развития. Изучение истории возникновения и становления аудита в Китае поможет глубже понять суть аудита и его роль. Аудит представляет собой сложную многоаспектную, достаточно жестко регламентированную предпринимательскую деятельность. В мировой практике аудит уже много лет применяется во всех сферах хозяйственной деятельности. В Китае аудит уже развивается более двух тысяч лет с древнейших времен. В первой династии Чжоу, аудитор уже существовал. Но аудитор в тот период не отличался от ревизора. С того времени роль аудиторов в Китае стала разнообразной и функциональной. После основания КНР 1949 г., начинается рыночная ориентация развития аудита во взаимосвязи с эволюцией ревизии и государственного аудита.

Исследование истории аудита и аудиторского рынка и аудиторской деятельности является актуальной и востребованной темой среди китайских ученых. Количество таких статей и публикаций на самом большом базе данных Zhi Wang(知网) в Китае с 2014 до 2018 года составляет 1389(в том числе 409 в 2014, 314 в 2015, 328 в 2016, 276 в 2017 и 62 в 2018). Исследование китайских ученых: Фан Баочжан (История китайского аудита) и Цин Жуншэн (Создание специальной китайской системы аудита) касались аудита древних династий. Ли Тяо (Объявление и конкуренция китайского рынка), Янь Цине (Исследование о цели, функции и определении аудита), Ван Суннянь (Бухгалтерия и аудит КНР) и Лоу Эрсин (Исследование об аудите эффективности экономики) внесли вклад в исследование современного аудиторского рынка Китая. Российские ученые Ножкина Т.В, Козлов Л.Е, Волонин.А.В. и т.д. так же исследовали вопросы китайского аудита.

Современный китайский рынок аудиторских услуг сравнительно молод. В аудиторской отрасли назрело очень много серьезных проблем, связанных с ее регулированием и развитием. Представителей рынка по-прежнему держат в

напряжении проведенные не так давно реформы и переход на МСА. Многие ожидали, что они приведут к позитивным изменениям в отрасли, но по сути проблемы лишь нарастают.

Целью данной работы является освещение вопросов, касающихся, истории развития аудита в Китае, этапов развития аудита в Китае и перспектив развития рынка аудиторских услуг в КНР.

Для достижения поставленной цели в работе сформулированы следующие задачи:

- исследование истории развития аудита в Китае
- рассмотрение активных и негативных факторов развития аудиторского рынка в Китае
- анализ проблем развития аудиторской деятельности с помощью метода форсайта

Предметом исследования являются информация истории аудита в Китае и результаты развития аудиторской деятельности и субъекты рынка аудита в Китае. К **объектам исследования** относят аудиторский рынок, аудиторскую деятельность и ее проблемы развития на современном этапе.

Структура выпускной квалификационной работы и последовательность решаемых задач подчинена достижению ее цели. Работа состоит из введения, трёх глав, заключения и списка использованной литературы.

Глава 1 Государственный Аудит в историю Китая

§ 1.1 Государственный Аудит в древнем Китае (21 ВС-1912)

Понятие аудит происходит от латинского слова «audire», что означает «слышать», то есть понимать происходящий процесс, явление и уметь его оценивать. В этом понятии аудит выступает как медицинская процедура прослушивания больного для установления диагноза. Переместившись в сферу экономики, слово аудит как термин стало означать проверку экономического здоровья организации.¹

Становление и историю развития аудита можно рассматривать по-разному. Она уходит в глубину веков.

В истории аудита, самыми ранними подтверждёнными отчётами были вавилонские глиняные дощечки, существовавшие приблизительно 5000 лет назад. Первый аудитор в мире, возможно, и создал крошечные знаки на глиняных дощечках рядом со строками инвентарной описи. Во времена Среднего Королевства Нила представитель фараона наблюдал за хранением зерна. Функцией аудита было повторное выполнение работы, проделанной ранее другими лицами. Системы были очень просты, а аудит заключался в наблюдении, подсчёте и перепроверке отчёта.

Особый интерес представляет развитие аудита в Китае. Некоторые исследователи считают, что именно в Китае впервые была создана аудиторская система (в 700 году до н.э.), которая в XIV веке (при династии Юань) была достаточно развита.

Но фактически система аудита в Китае могут быть прослежены даже до самого начала времени династий Чжоу (1122 – 256 гг. до н. э.). История государственного аудита восходит к временам Древнего Китая. Но какая причина стимулировала возникновение государственного аудита, давайте разберёмся. В Китае феодальный строй существовал свыше двух тысяч лет. Все имущества страны всецело принадлежало императору, но таким колоссальным объемом имущества императору самому трудно непосредственно

¹ Герасимова Е.Б., Бровкина Н.Д., Булыга Р.П. Основы аудита: Учебник. М.: «Издательство.Форум», 2010.06 с.

управлять. Управления и инвентаризация осуществляются чиновником, поэтому между императором и чиновниками возникла денежная ответственность. В этом случае император вынужден был специально создавать “третье лицо”, то есть орган государственного аудита, чтобы отслеживать и контролировать работы чиновников. Так рождался государственный аудит.

В древнем Китае, функция финансового аудита и функция прокурорского надзора соединялись друг с другом. Это особая характеристика является спецификой государственного аудита в древние времена Китая, которая получила название «Цзянь Шэнь Хэ И»

Во времена династии Чжоу появилась комплексная система «Шан Цзи», в которую включены не только аудит, но и статистика, бухгалтерская отчетность в древнем Китае.² Она осуществлялась следующим образом. Самый большой начальник - Да Цзай, у которого основной обязанностью было собирать всю информации и результаты аудита, которые осуществлялись Сы Куай и Цзай Фу, проверять их достоверность и непосредственно отчитывался перед императором.³ В конце года, Да Цзай слушали и проверяли отчеты нижестоящих чиновников о финансовых доходах и расходах, после многократных проверок он отчитывался перед императором. Император слушал сводки Да Цзай о финансовом положении государства и отчеты о достижениях чиновников этого же года. Он решал о величине премирования или наложения взыскания на чиновников. Да Цзай имел помощника - Сяо Цзай. Он обладал функцией представления отчетности своему начальнику Да Цзай. Под руководством Да Цзай в династии Чжоу существовали еще два нижестоящие чиновника - Сы Куай и Цзай Фу. Субординация этих чиновников составляла первоначальную схему аудита в историю Китая (рисунок 1.1.). Государственная система обладала контролируемым бюджетом и аудитом всех правительственных департаментов.

² 李孝琳(Ли Сяолин).周汉审计史新证(Новые доказательства теории аудита в династии Чжоу и Хань)//审计研究(Исследование аудита).2008.№1.C.7-8

³ 方宝璋(Фан Баочжан).中国古代审计史的分期(Периодизация истории аудита в глубокой древности Китая)//光明日报(Гуанминжибао).2003.№12

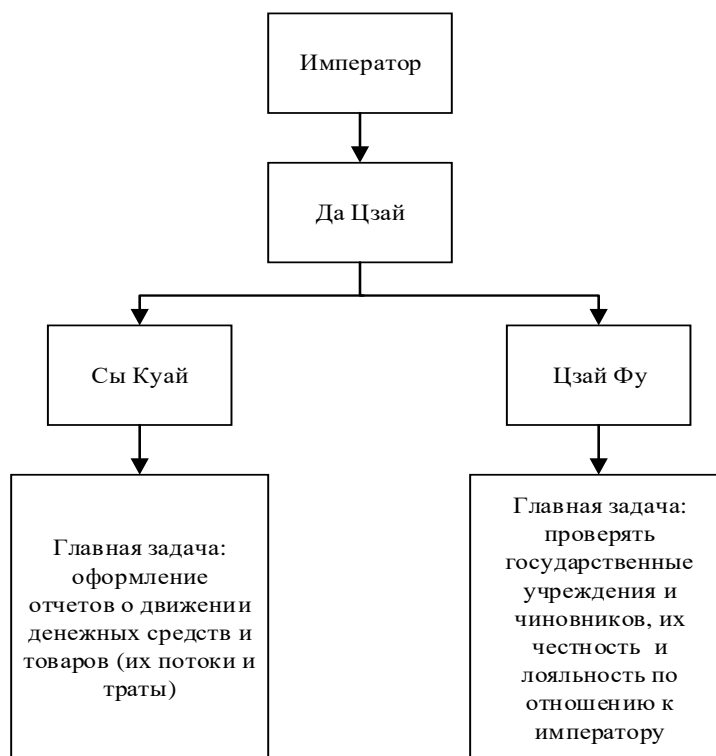


Рисунок 1.1. Схема государственного аудита в Династии Чжоу

Более 2 тыс. лет назад, в 221 г. до н. э. было создано первое в истории Китая централизованное государство --- империя Цинь, которое имеет важное значение для истории Китая. Император создал стройную систему централизованной администрации. Вся страна была разделена на 36 крупных областей, границы которых не совпадали с очертаниями прежних царств и княжеств.

Первые схемы аудита практиковали в династии Чжоу, система аудита стала систематической во время династии Цзинь и Ханьской эпохи. Династия Цзинь обладала характеристиками централизма в схеме управления. Управлению страны с высокой степенью централизованной государственной власти требовалась всеобщая схема аудита. Схема «Шан Цзи» сохранилась, добавились функции: контроля состояния места прописки, количества распашки новых земель на год, финансовых доходов и расходов, налогообложения населения. Они составили функции департамента аудита во время династии Цинь и Ханьской эпохи.

Во время династии Суй и династии Тан говорили, что «в государстве царил мир и порядок». В Китае процветало сельское хозяйство, хорошо были развиты торговля и

ремесло. Династия Тан установила тесные связи с Японией, Индией, Персией, Аравией, Кореей и прочими государствами⁴. Благодаря стабильности политики и экономики быстро развивались торговля. Появилась адекватная древнему Китаю комплексная бюджетно-финансовая система и соответствующая ей система государственного аудита. В Китае впервые основан специальный департамент аудита, который называется «Би Бу». Бухгалтерская отчетность составлялась ежедневно, ежемесячно, ежеквартально и ежегодно.

Слово «Би» означает «сравнить», а слово «Бу» означает департамент, то есть это специальный независимый высший орган аудита, который сравнивал все реальные финансовые доходы и расходы с нормативными документами и планированием финансов. Выявленные проблемы должны докладываться императору, тем самым департамент Би Бу выполнял свои функции комплексного анализа государственной деятельности.

Но Би Бу был перегружен отчетностью всех департаментов Китая и не имел филиальной сети на местах.

Основные направления осуществления деятельности аудита Би Бу:

— По вертикали

Аудит финансовой отчетности всех департаментов сверху вниз - проверялось согласуется, ли сводная финансовая отчетность с определёнными критериями.

— По горизонтали

Аудит финансовых доходов и расходов самого департамент-эта схема аудита похожа на современный административно-внутренний аудит по объектам и субъектам.

Можно отметить, что процедура Би Бу, о которой идет речь, связана с «финансовым контролем». То есть предметом проверок становятся хозяйственные операции учреждения, связанные в основном с расходованием бюджетных средств.⁵

Следовательно, развитие относительно эффективного аудита в период царствования династии Тан оказывало прогрессивное влияние на развитие экономики и торговли Китая. Снижая транзакционные издержки и уровень коррупции.

⁴ <http://fb.ru/article/245848/dinastiya-tan-istoriya-vremya-pravleniya-kultury>

⁵ <https://thedifference.ru/chem-otlichayutsya-vnutrennij-audit-i-vnutrennij-kontrol/>

Упадок и сокращение государственного аудита древнего Китая начинается с династии Юань и продолжилось до последней в истории Китая династии Цин.

Специальный и независимый департамент аудита был отменен в династии Юань. В замен его начинает усиливаться ревизионная функция. В 15-м году (1382 г.) Первый император династии Юань-Чжу Юаньчжан преобразовал его в палату главного ревизора (аудитора). В ней старшими начальниками были левый и правый товарищи главные цензоры, левый и правый помощники главных цензоров, левый и правый товарищи главных цензоров. Ниже их стояли 110 цензоров-ревизоров, которые осуществляли свои функции в наместничествах. Они должны были разоблачать злоупотребления во всех учреждениях, выявлять несправедливые обвинения и могли немедленно обвинить в служебных преступлениях или тех крупных сановников, которые оказывались бесчестными, чинили самоуправство и вносили беспорядок в управление, или чиновников, оказывающих непочтение к старшим, проявляющих алчность, совершающих злоупотребления и подрывающих систему, установленную предками.⁶ При дворе цензоры-ревизоры проверяли весь бюрократический аппарат, а выезжая на места, ревизовали там учреждения, производили чистку в армии, инспектировали школы, проверяли чайные и конские рынки, производили осмотр войск и выполняли другие функции.

В начале 17 века Китай находился в упадке. Правившая в то время монархия Мин опорочила себя в связи с разрастанием аппарата чиновников, многочисленными поборами и колоссальными расходами на содержание императорского двора. Во время династии Цин, функция аудита были осуществлены департаментом, который называется «Лю Кэ». Но из-за отсутствия эффективного административного-внутреннего уровень коррупции не снижался. Департамент Лю Кэ(рисунок 1.2.), который должен осуществлять деятельности аудита не смог выполнять свои функции. Кроме того, департамент Лю Кэ отвечал не только за осуществления деятельности аудита, но и управлял в сфере учета земли, право на жительство и налогообложения. Лю Кэ руководил работой двух

⁶ 方宝璋(Фан Баочжан).中国古代审计史的分期(Периодизация истории аудита в глубокой древности Китая)//光明日报(Гуанминжибао).2003.№12

департаментов Ху Бу и Гон Бу.⁷ В династии Цин, император уделял большое внимание инвентаризацию имущества при смене чиновников. Это была спецификой работы финансового аудита в династии Цин.

Упадок системы аудита тоже связан с усилением коррупции в империи Цин. Ощущался серьезный недостаток подготовленного количества чиновников в департаменте Лю Кэ, что тоже сдержало развитие аудита. Схема аудита осталась одна видимость во время династии Цин.

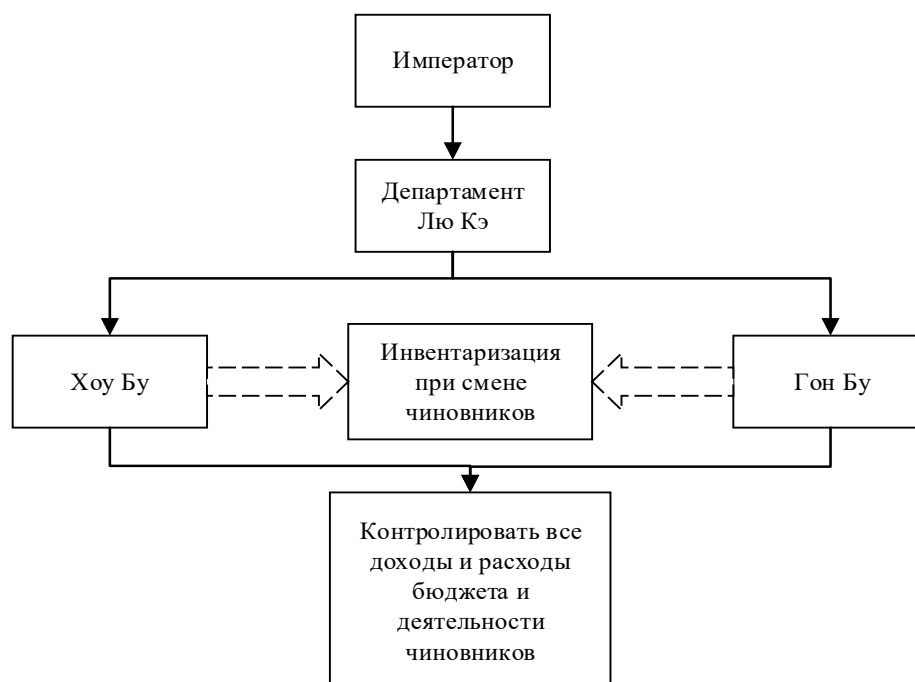


Рисунок 1.2. Схема государственного аудита в Династии Цин

Итак, государственный аудит появился в Китае относительно рано и способствовал развитию экономики и торговли страны на определенном этапе. Мы можем выделить основные направления государственного аудита древнего времени Китая:

- Контроль над местами прописки населения
- Аудит финансовых доходов и расходов
- Контроль правильности и надежности бухгалтерской отчетности административных департаментов

⁷ 张梦婕(Чжан Мэнцзе). 中国古代审计的历史变迁(Изменения истории аудита)//中国审计报(Чжун Го Шэнь Ци Бао).2016.№ 5.С.44

— Контроль налогообложения и проверка эффективности системы налогообложения

— Формирование государственного аудита: проверка деятельности государственных подразделений и их чиновников на мечтах, их честности и лояльности по отношению к императору.

— Контроль достижений чиновников

— Составления отчетов аудита ежегодно

Итак, в древнем Китае, начинается формирование государственного аудита и ревизии. В последней династии Цин Китай постепенно стал отсталой полуфеодальной полукOLONиальной страной.⁸ Экономика развивалась медленно, департамент аудит был перегружен не свойственными функциями и терял эффективность контрольной деятельности. В 1911 году произошла Синьхайская революция, которая покончила с Цинской властью. Китай, освободившись от двухтысячелетнего феодального ига, вступил в новый этап своего развития.

§1.2 Государственный Аудит в Китайской Республике(1912-1949)

§1.2.1 Схема государственного аудита Бэйянского правительства(1912-1928)

В период поздней Цин непрерывно обострялись социальные противоречия, этот период характеризуется подъемом антицинских восстаний. После Опиумной войны 1840 года, вследствие вторжения империалистов в Китай, Цинское правительство заключило ряд неравноправных договоров с английскими агрессорами. Китай постепенно стал отсталой полуфеодальной полукOLONиальной страной. Династия Цин вступила в период своего упадка. В 1911 году произошла Синьхайская революция, которая покончила с Цинской властью. Последний император династии Цин, молодой Пу-И, вынужден был отречься от трона, и в 1912 г. была провозглашена Республика. На этом закончилось

⁸ 梅娜(Мэй На).我国古代审计的几个重点内容(Несколько важных периодов в глубокой древности Китая)//中国审计报(Чжун Го Шэнь Ци Бао).2014.№ 3.С.17-18

владычество маньчжуров, правивших в Китае 268 лет, а вместе с ним завершилась и история Китайской империи, простоявшей более 2000 лет.⁹

После подписания последним китайским императором (Пу И) отречения от трона (12 февраля 1912 г.) и провозглашения Китайской Республики (1911 – 1949 гг.) в Китае де-юре установилась республиканская форма правления.

Мы разделим процесс развития государственного аудита в этом периоде на две части на основе эволюции техники аудита:

Во-первых, 20-30 годы 20-ого века, тема этого процесса представляет собой импорт технологий аудита. Правительство импортировало прогрессивные технологии из европейских стран и Японии. Большинство чиновников подразделения аудита учились в Японии, которая является передовым государством в то время.

Во-вторых, в 40 годы 20-ого века во время Гоминьдановского правительства изученные импортированная техника аудита уже наполнялась реальной китайской спецификой. В этом периоде функции подразделений аудита стали всеобщими.

Этот период с 1912 г. по 1949 г. (дата образования КНР) учеными называется периодом «смутного времени». В Китае шла Гражданская Война (между силами Китайской Республики и китайскими коммунистами) и Японо-китайская война (как часть Второй мировой войны). Бэйяньское правительство и Гоминьдановское правительство особое внимание уделяли аудиту военных расходов ввиду частых войн. Все счета военных расходов должны сопровождаться предварительными расчетами. Эти расчеты представлялись специальным подразделением аудита, чтобы повторно контролировать и проверять. Военные расходы не осуществлялись без подписи подразделений аудита.

В начале 20-х годов двадцатого века, в Китае была уничтожена феодальная власть, но новое эффективного правительства еще не было. Местные власти во многих провинциях устанавливали районную автономию и самоуправления, эти органы саморегулирования формировали свои подразделения по аудиту. Например, Институт рассмотрения и аудита в Гуандуне, Институт проверки бухгалтерского учета в Хунане,

⁹ https://ru.wikipedia.org/wiki/Синьхайская_революция

Бюро проверки бухгалтерской отчетности в Шэньси, Департамент аудита в Хубэй и Цзянси, Отдел аудита в Гуйчжоу. Все эти подразделения были основаны раньше официального создания центральной власти в Китае.¹⁰

В 1911 году в Китае произошла Синьхайская революция. Напуганные развалом страны Айсиньгёро Икуан и князь-регент Айсиньгёро Цзайфэн были вынуждены обратиться за помощью к Юань Шикаю — создателю Бэйянской армии. Государственный Совет Бэйянского правительства создал Центральную Единую ревизионную группу и Местные Ревизионные Управления в разных провинциях в Китае одновременно. Центральная Ревизионная Группа подчинялась Государственному Совету, управляла делами контроля и бухгалтерии государства. Начальник группы, который называется “Цзун Бань Жэнь”, его непосредственно назначил на должность президент Юань Шикай, и он отвечал за все дела внутри ревизионной группы. Под руководящую группу создали пять департаментов, отвечающие за контроль и проверку правильности и доверенности бухгалтерских отчетов, положений денежных средств и всех доходов и расходов, сделанные разными административными органами(рисунок 1.3.).

Первый департамент является сводным органом, отвечающим по следующим направлениям:

- секретным изданием
- оформлением регламентов в сфере бухгалтерии и аудита
- управление аудиторскими документами, доказательствами
- определением стандартов и форм оформления бухгалтерской отчетности
- сохранением и проверками всех помещенных документов и отчетов из разных органов правительства
- принятием и отправлением информации и извещений о продолжающихся проверках
- Другими делами не надлежаще остальными 4 департаментами и т.д.

¹⁰ 李昆鹏(Ли Гуньпэн).民国时期政府审计制度的发展与启迪(Развития и просвещение схемы аудита во время Китайской Республики, The enlightenment and development of government audit in the Republic of China//江西财经大学 金融系 会计系 2010年9月.22-23

Второй департамент отвечал за контроль и аудит финансовых доходов и расходов военного министерства и военно-морского министерства. Третий департамент отвечал за проверки денежных потоков министерства иностранных дел, министерства внутренних дел и министерства финансов. Четвёртый департамент ревизовал бухгалтерскую отчетность министерства просвещения, министерства юстиции, министерства транспорта, министерства сельского хозяйства, промышленно-торгового административного управления. Последний департамент нёс ответственности за проверки государственных долгов и основных средств, денежных потоков центрального правительства на год и казённых расходов.

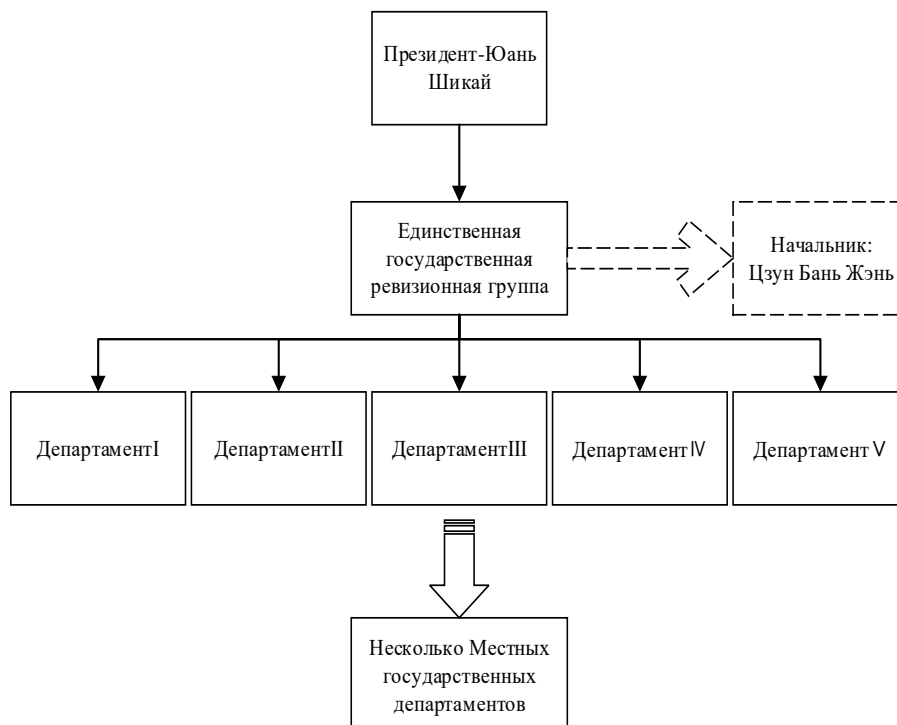


Рисунок 1. 3. Схема государственного аудита Бэйяньского правительства

Таким образом, центральная ревизионная группа осуществила свои функции государственного аудита по принципу “ревизионной коллегиальной системы”, т.е. все решения аудита и результаты контроля бухгалтерий должны быть решены после обсуждения в собрании и согласия всех членов аудиторской группы. В 1914 году,

президент Бэйянского правительства Юань Шикай опубликовал новый закон-«Временная Конституция Китайской Республики». Центральная ревизионная группа была отменена по требованию закона. Был основан новый орган, который отвечал за деятельность аудита-Ревизионная палата. Новая ревизионная плата отчитывалась непосредственно перед президентом ежегодно в конце декабря. Начальник ревизионной палаты отчитывался за результаты аудита и представлял свои профессиональные суждения о финансовых делах и финансовых сметах.

Структурную схему ревизионной палаты тоже изменил закон на новый формат. Департаменты были сокращены с 5 до 3. Первый департамент нес свою ответственность за контроль бухгалтерской отчетности министерства иностранных дел, министерства финансов, министерства просвещения. Второй департамент должен контролировать финансовые потоки генерального штаба, военного министерства, военно-морского министерства и министерство транспорта. Последний департамент проверял все другие министерства по поручению Бэйянского правительства.

Кроме того, внешние заимствования является одним из способов финансирования Бэйянского правительства. Поэтому правительство специально создало Отдел внешнего долга, который проверялся ревизионным органом.

Итак, переход от ревизионного органа с центральной ревизионной группой к ревизионной палате повысило статус независимости и уровень организации аудита. ¹¹На тот момент схема проведения проверки и контроля представляет собой законную систему с самым высоким уровнем авторитетности, но центральная ревизионная группа и ревизионная палата принадлежали административной системе, ревизионные органы не смогли быть полностью независимы, функции контрольно-ревизионного органа осуществлялось с некоторыми ограничениями". ¹²

¹¹ 何瑞铎(Хе Жуйхуа). 民国时期政府审计问题研究(Исследование аудита во время Минго)//中国经济史研究(Чжун Го Цзинцзиши Янцзю). 2017 № 2.С.23

¹² 万琳(Вань Лин) 民国时期的审计体统(Аудиторская система во время Републики Китая)//江西财经大学 金融财务大学(Финансовый университет в провинции Цзянси)2009..№12.с.16-17

§1.2.2 Схема государственного аудита Гоминьдановского правительства (1928-1949)

Гоминьдан был учрежден 25 августа 1912 года в Пекине. 12 марта 1925 г. китайский революционер, основатель партии Гоминьдан Сунь Ятсен умер в Пекине. После смерти Сунь Ятсена в 1925 году политическое руководство партией переходит к представителю левого крыла Ван Цзинвэю и представителю правого крыла Ху Ханьмину. Реальная власть однако остаётся в руках Чан Кайши, который, будучи руководителем военной академии Вампу, держал под контролем армию и, соответственно, Кантон, провинцию Гуандун и лежащую к западу провинцию Гуанси. Кантонское правительство националистов встало в прямую оппозицию власти милитаристов, засевших в Пекине⁷. В ходе гражданской войны 1917-1924 гг. Сунь Ятсен усилил критику западной демократии. На Западе народные массы отстранены от управления государством и никаких прав не имеют. Не только парламентаризм, но и представительная демократия для Китая и неприемлемы, и вредны. Выход в создании чисто китайской модели демократии. Такой моделью стала «Конституция пяти властей». Согласно этой Конституции государственная власть подлежала разделению на пять ветвей: законодательную, исполнительную, судебную, контрольную и экзаменационную. Каждая ветвь на национальном уровне была представлена высшим органом - юанем; на уровне провинциальном они объединялись в одном органе - провинциальной управе.¹³ Пирамиду гос. органов венчало Национальное собрание (один представитель от уезда).

Под властью контрольного юаня специально создали департамент финансовой ревизии. По закону был установлен штат юаня: один министр департамента финансовой ревизии и один заместитель министра, 9-12 аудиторы, 12-16 помощников аудиторы и 8-10 ревизоров. Департамент финансовой ревизии содержит 3 отдела и 1 секретариат отвечающие за разные дела.

Первый отдел осуществляет правовое регулирование в области предварительной

¹³ 朱灵通(Чжу Линтун)方宝璋(Фан Баочжан).论民国时期政府审计思想的特点及其启示(Особенность и просвещение смысла аудита во время Минго) //审计研究(Анализ аудита).2012.№1.С. 55-59

проверки местных и центральных административных органов, принадлежащих правительству. Второй отдел проверял практики аудита и дела после контроля. А третий отдел осуществил свои функцию проверки деятельности персонала, их неподкупной честности и положения выполнения своих работы. Гоминьдановское правительство опубликовало приказ о введении 2 заместителей министра департамента финансовой ревизии: административный заместитель министра и исполнительный заместитель министра департамента финансовой ревизии под непосредственно руководство министра департамента (рисунок 1.4.).

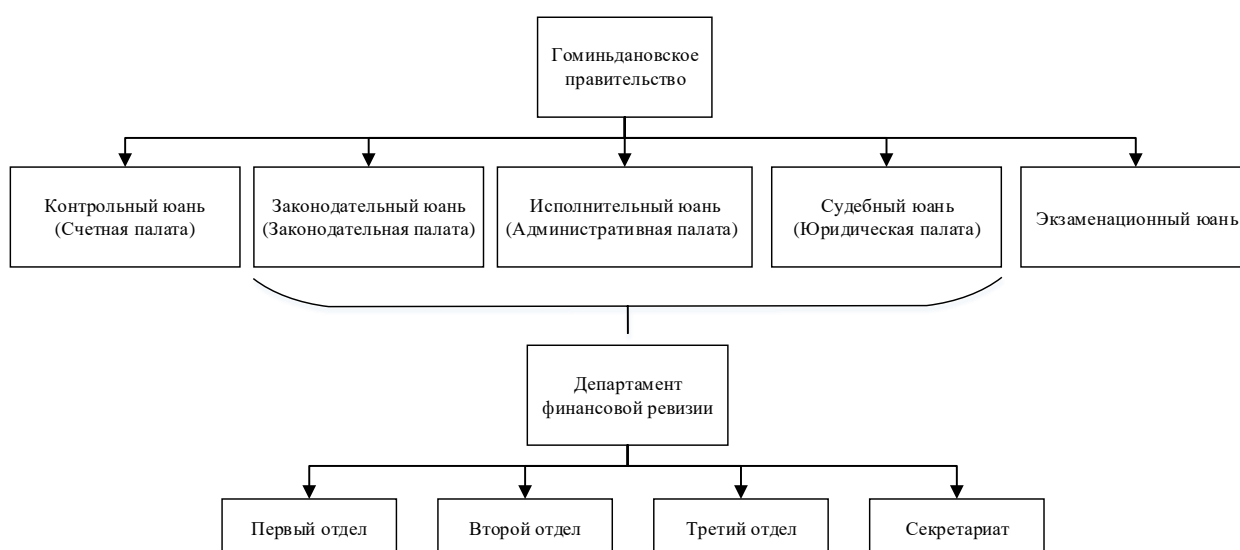


Рисунок 1.4. Схема государственного аудита Гоминьдановского правительства

Гоминьдановское правительство создало ревизионный механизм в режиме системы мониторинга и контроля, которому предоставлялось право осуществлять судебный надзор и контрольно-ревизионную функцию за всеми административными органами правительства, в целях повышения независимости и эффективности ревизионного органа и укрепления основы развития национального аудита в дальнейшем.¹⁴

Следовательно, мы можем суммировать специфику государственного аудита во время Китайской Республики с 1912 до 1949 г.:

¹⁴ Волонин А.В. Китай под властью Гоминьдана//Российский университет дружбы народов.Серия 07.2015.С.23

- большее внимание было обращено на предварительную проверку в сфере учета военных расходов;
- механизмы государственного аудита правительства не принадлежали административным организациям и имели относительно независимый статус;
- введение процедуры коллективного проведения аудита и его обсуждения результатов и решений, развивало демократизацию аудита в Китае и т.п..

§1.3 Государственный Аудит в Китайской Народной Республике(1949-до настоящего времени)

§1.3.1 Государственный Аудит в начале основания Китайской Народной Республики (1949 -1982)

С 1912 г. до 1949 г. на территории Китая шла Гражданская война между Гоминьданом и Компартией, которая представляла собой серию вооружённых конфликтов между силами китайской республики и китайскими коммунистами. Со времени провозглашения Китайской Народной Республики в 1949 году правящей партией является Коммунистическая партия Китая (КПК). Председателем КНР был Мао Цзэдун. Китай был государством с плановой экономикой в начальном периоде его создания в 1949 г.. Финансовый бухгалтерский учёт был объединен с аудитом, независимый аудиторский и бухгалтерский орган был ликвидирован правительством. Функции аудита и контроля переведены в подчинение Комитета народного контроля. В 1949—1956 при помощи СССР созданы базовые отрасли промышленности, проведена национализация промышленности и коллективизация сельского хозяйства, развёрнуто массированное социалистическое строительство. Схему контроля и управления создавали тоже по стилю СССР. Расширения ультралевого уклона, существенно влияло на развитие аудита. Государство должно совершенно верить своим населением и взяться за классовую борьбу как решающее звено.¹⁵ В 1956 на 8-м съезде КПК провозглашён новый курс, вылившийся в победу идей Мао Цзэдуна и политику «большого скачка» и «коммуникации» (1958—1966), а в дальнейшем, в результате борьбы двух линий провозглашена «культурная революция» 1966—1976, основным постулатом которой было усиление классовой борьбы по мере строительства социализма и «особый путь» Китая в построении государства и общества (отрицание товарно-денежных отношений, отсутствие негосударственных форм собственности, замораживание внешнеэкономических связей, публичные суды над нечестными политиками, хунвэйбины и др.). В то время в Китае

¹⁵ 郭民汤(Гуо Минтан). Nationalist China// Washington State University.2006. С.106

система бухгалтерии была принята без составления бухгалтерских отчетов, в период культурной революции органы аудита были совершенно отменены, функции аудита были прекращены. Эта политика была впоследствии осуждена пришедшим к власти после свержения «банды четырех» Дэн Сяопином.

§1.3.2 Современный государственный аудит в Китайской Народной Республики (1982 -до настоящего времени)

Благодаря Дэну Сяопину отношения Китая с Западом значительно улучшились. Дэн много выезжает за рубеж и имеет несколько дружеских встреч с западными лидерами. 18-22 декабря 1978 г. в Пекине проходил 3-й пленум Центрального Комитета Коммунистической Партии Китая 11-го созыва, на котором окончательно отвергнут курс «два абсолюта» (т.е. абсолютно все решения председателя Мао Цзэдуна нужно стойко защищать и абсолютно все его указания нужно неизменно соблюдать), вновь установлена руководящая идея «раскрепощение сознания, поиск истины в реальных фактах, осуществлено выправление ошибочного и восстановление правильного в отношении идеологической линии. Центрального Комитета КПК во главе с Дэн Сяопином, достигнуты важнейшие результаты в выправлении ошибочного и восстановлении правильного в отношении организационной линии; восстановлен демократический централизм – одна из лучших традиций КПК, поставлена важная задача возвести демократию в систему и закон; рассмотрен и решен ряд оставшихся от прошлого серьезных вопросов и проблем правильного и ложного, заслуг и ошибок некоторых важных руководителей. Отсюда началась историческая перемена Китая от принципа управления государством «взяться за классовую борьбу как решающее звено» к принципу «акцентировать на экономическое строительство как на центральное звено», от окостенелости и к полноценной реформе, от замкнутости к открытости внешнему миру.¹⁶ «Политика реформ и открытости» представляет собой программу экономических реформ, предпринятых в Китайской Народной Республике, нацеленных на создание так называемого социализма с китайской спецификой, или социалистической рыночной

¹⁶ <http://russian.people.com.cn/31857/95587/index.html>

экономики и открытость внешнему миру.

Комплексная схема современного аудита в Китае составляют из трех частей: государственного аудита; независимого общественного аудита; внутреннего аудита (рисунок 1.5.). Мы можем отметить, что государственный аудит занимает самое важное место в системе аудита.

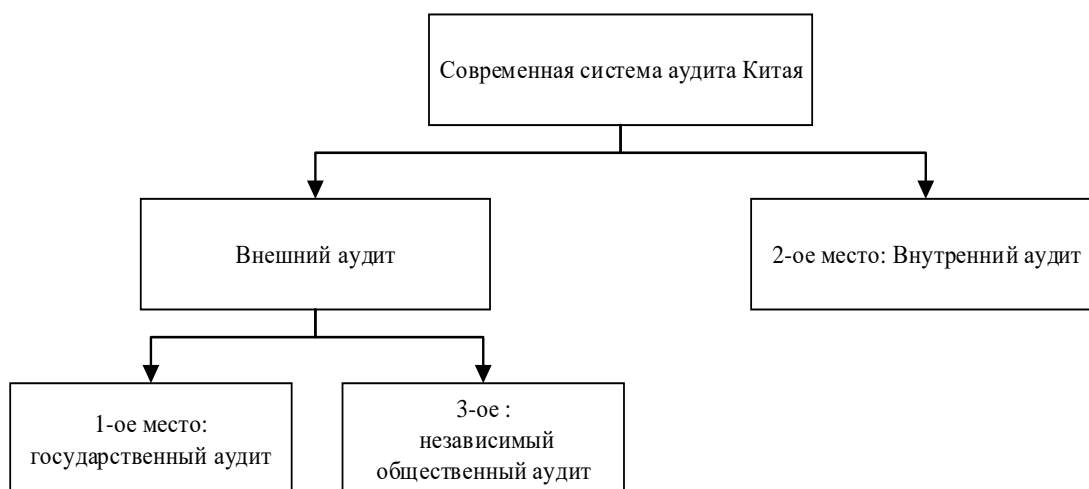


Рисунок 1.5. Структура государственной системы современного аудита Китая

Конституция КНР разработана на основе всенародного обсуждения. Она официально обнародована и принята к исполнению после утверждения на пятой сессии Всекитайского собрания народных представителей 5-го созыва 4 декабря 1982 г. По конституцию КНР официально принят правовой статус государственного аудита. Государственное Ревизионное Управление было основано в сентября 1983 г.. Потом местные ревизионные управления тоже основаны в 18 городах по всему Китаю (рисунок 1.6.). Эта дата считается как дата восстановления китайского государственного аудита. Вследствие того, что аудиторская администрация находит, что большинство государственных предприятий имеют очень слабый финансовый и бухгалтерский контроль, в правила включена специальная статья, которая обязывает все правительственные учреждения, а также крупные и средние государственные предприятия отчитываться перед ними. ¹⁷

¹⁷ Ножкина Т.В. Международный аудит. М.: Изд. Камчат ГТУ, 2007. 127 с..



Рисунок 1.6. Схема государственного современного аудита КНР

По требованию Конституция КНР и Закон аудита, проверяемыми объектами государственного аудита являются все департаменты Госсовета; местные правительства и их департаментов; государственные корпорации и госкомпании; хозяйственные товарищества и коммерческие организации (В чьем уставном капитале участвуют публично-правовые образования): государственные и муниципальные учреждения; прочие юридические лица, ИП, физические лица, использующие средства.

По международным стандартам существует семь разновидностей государственного аудита. Но по мнению автора в современном Китае, основополагающими при этом можно считать только три из них:

- финансовый аудит (контроль)
- аудит на соответствие требованиям (комплаенс)
- аудит эффективности

Аудит финансовый проводится контролирующими органами, органы осуществляют внешний контроль над достоверностью и правильностью ведения учета и отчетности госбюджета, целевого применения средств бюджета. Кроме того, интересы государства в области финансов не ограничиваются лишь бюджетом, контрольная деятельность касается также налоговой, таможенной, банковской сферы. При этом, объектами государственного

финансового контроля является не только отделы Госсовета, местные органов власти различных уровней и их отделы, но и государственные денежно-кредитные организация, предприятия и учреждения.¹⁸

Аудит соответствия представляет собой независимый внешний аудит деятельности в соответствии с законами, регулятивными актами, правилами. Объектами аудита соответствия как правило являются органы государственной власти и местного самоуправления, а также организации и учреждения, которые тратят государственные средства. Цель аудита соответствия – обнаружить нарушение законов при формировании и использовании государственных средств, которые могут иметь материальное выражение на финансовые отчеты.¹⁹

Аудит эффективности предусматривает контроль за соблюдением принципов экономичности, эффективности и результативности расходования бюджетных средств и использования государственной собственности. Аудит эффективности позволяет государству убедиться, что выделенные средства потрачены не только по назначению, но результативно и бережливо.

В настоящее время в Китае большое внимание уделяется вопросам организации действенного механизма государственного финансового контроля. Это объясняется в первую очередь тем, что рыночная форма хозяйственных отношений, федеративный тип государственного устройства создают дополнительные проблемы, связанные с управляемостью и контролируемостью на федеральном, региональном и местном уровне.

¹⁸ Хабибуллин.Т.Р. Аудит эффективности в системе государственного финансового контроля//Молодой ученый.2016. №11. С.1367-1371.

¹⁹ Лын Я.И. Аудит как особенная форма государственного финансового контроля//Экономика и Право. 2013.№7-8.

§Глава 2 Периодизация развития аудита в современном Китае

§2.1 Критерии периодизации развития аудита

При исследовании вопросов концепции современного и будущего развития аудита в Китае мы представляем гипотезу о создании обоснованной периодизации. Данное исследование направлено на создание периодизации развития аудиторской деятельности в Китае с помощью операции логического сложения на хронологических доминантах и факторах нормативно-методического развития аудита по аналогии с исследованием проведенным доцентом Гузовым Ю.Н. для России.²⁰ Факторами развития аудита являются законодательное и технологическое обеспечение аудита.

Периодизация:

Первый период. 1978 - 1985, период «реформ и поиска пути». Можно считается этот период как начало современного китайского внешнего аудита. На фоне реформы приведены даты начала независимой аудиторской деятельности в Китае от создания государственного ревизионного учреждения до принятия первого правила аудиторской деятельности. Мы назвали этот период «реформы и поиска пути», потому что аудиторы в того время первый раз попытались проводить аудит по четким методикам и актам. Разработка законодательства и стандартов аудита может считаться важным и существенным фактором перехода китайской аудиторской профессии от этапа появления к ее развитию.

Второй период. 1985 - 1994, период формирования аудита. Этот период начинается с обнародованием введением в действие первого нормативного акта – временных правил аудиторской деятельности. Он завершается разработкой первой редакции Закона об аудите. В тот же период было введено государственное лицензирование аудиторской деятельности.

Третий период. 1994 - 2011, период государственного регулирования. Этот период характеризовался широким развитием международного сотрудничества, результатом которого стало принятие первых версий китайских стандартов аудита (адаптированного эквивалента МСА). Требования к квалификации аудитора были четко определены.

²⁰ Iurii N.Guzov. History of auditing in Russia. Periodization and challenges of development//Audit Financiar. vol.14.2016.№6(138)С. 651-658

Четвертый период 2011- до настоящего времени, период саморегулирования. Последний период в истории китайского аудита важен тем, что он знаменует постепенный сдвиг регуляторного центра в сторону профессиональной аттестации. Несмотря на то, правительство сохранило за собой право контролировать качество работы.

Критерием периодизации или фактором, имеющие значение для развития аудита в Китае являются следующие:

1. Существенное изменение законодательства в области аудита;
2. Совершенствование стандартов аудиторской деятельности;
3. Интеграции китайского аудита в международную систему;
4. Принцип независимости;
5. Изменения в формах аудиторских заключений;
6. Ситуация на китайском рынке аудита;

Эти факторы имеют свои временные шкалы в процессе развития. Их логическое сложение должно создавать качественные скачки в развитии аудиторской деятельности, которые могут быть представлены как этапы развития аудита.

Важно отметить, что эти факторы играют свои разные роли в развитии аудита. Для целей данного исследования их можно разделить на “активные” и “пассивные”. Активные факторы вызывают изменения и развития других факторов, тогда как пассивные факторы обусловлены влиянием других факторов.²¹ Например, принятие нового закона об аудите (активный фактор) может привести к существенным изменениям на рынке аудита (пассивные факторы).

²¹徐正刚(Сюй Чжэнган).中国审计市场调研(Структура рынка аудита в Китае).М.: «Издательство.Финансовый Университет в северо-восточном районе», 2016.05 с.

§2.2 Исследование активных факторов периодизации

1. Существенное изменение законодательства в области аудита.

В декабре 1978 года в Пекине состоялось 3-е пленарное заседание Центрального комитета Коммунистической партии Китая (ЦК КПК) 11-го созыва. На заседании Коммунистическая партия Китая приняла стратегическое решение о том что, надо смещение фокуса работы всей партии на построение социалистической модернизации с 1979 года. 3-е пленарное заседание Центрального комитета Коммунистической партии Китая (ЦК КПК) 11-го созыва является поворотным пунктом и вехой в политическом, экономическом и социальном развитии Китая. Это тоже считается базой оформления внешнего аудита в Китае, представляет возможность создания закона об аудите.²² С того времени Китай ввел в весенний период реформ и открытости, открывая исторический переход с плановой экономики на социалистическую рыночную экономику. Реформы сопровождалось быстрым экономическим ростом, но в Китае возникли также новые экономические ситуации и проблемы. Китай нуждался обнародовать соответствующие законы об аудиторской деятельности.

На заседании КПК установил что, система аудита в Китае должна быть составлена из государственной ревизии, социального аудита и внутреннего аудита. В том числе, государственная ревизия должна быть “головой” всей системы аудита, занимать самое важное роль среди этих трех типов аудита. И по приказу КПК, государственное ревизионное учреждение было основано в 1983 году. Потом первое временное правило о проведении аудиторской деятельности, было выпущено в 1985 году.

На 1 января 1995 года был обнародован «Закон об аудите Китайской Народной Республики». Были официально установлены для органов государственной ревизии и ее аудиторов конкретные функции, права, цели, стандарты аудиторской ревизии и процессы ревизии. Опубликование закона поставила проведение аудита на правовую основу. Его опубликование официально закончило бывшую запутанную ситуацию системы аудита Китая во время плановой экономики. В «Закон об аудите Китайской Народной Республики» определял 3 базовые принципа аудита²³:

²² Кучеров А. В., Козичева Я. М. Особенности аудита за рубежом // Молодой ученый. 2013. №5. С. 339-343.

²³ «Закон об аудите Китайской Народной Республики» Утв. Постоянный комитет ВСНП от 01 января 1995.

- Принцип “по закону”
- Принцип независимости
- Принцип двойственного руководства

Аудиторы должны соблюдать соответствующие законодательство, когда выполнять свои функции аудиторских услуг и одновременно они получали законодательную защиты проводить аудит независимо от влияния руководства компаний или клиентов. Принцип двойственного руководства - это значит что, местные аудиторские организация должны не только под руководством местного правительства но и под контролем аудиторской палаты.

В работе аудиторов делался упор на ревизии бюджета, социальных средств, и экономической ответственности. Соответственно, закон установил главные черты государственной ревизии это: независимость, компетентность, комплексность и принуждение системы государственной ревизии.

1 января 1994 года в Китае ЦК КПК был опубликован «Закон о дипломированных бухгалтерях высшей квалификации». Этот закон установил ряд правил для дипломированных бухгалтеров. Ассоциация дипломированных бухгалтеров высшей квалификации была основана по требованию закона. Закон установил что, дипломированный бухгалтер высшей квалификации может оказывать следующие бухгалтерские и аудиторские услуги:

- заниматься проверкой бухгалтерских документов предприятий и делать аудиторские заключения;
- заверять капитал предприятий и делать доклады о заверке капитала;
- оказывать аудиторские услуги при слиянии, разделении или ликвидации предприятий и предоставлять соответствующие заключения;
- оказывать другие предусмотренные соответствующими законами и административными правилами аудиторские услуги.

Согласно закону, заключения, сделанные дипломированными бухгалтерами высшей квалификации, занимающимися оказанием аудиторских услуг, должны быть достоверными.

Очевидно, что, разные законы отвечают за разные виды аудита. «Закон об аудите КНР» регулирует порядок проведения государственной ревизии, «Закон о

дипломированных бухгалтеров высшей квалификации» и «Аудиторские стандарты о дипломированных бухгалтеров высшей квалификации» отвечают за проведения внешнего аудита. «Закон о внутреннем аудите» и «Стандарты внутреннего аудита» является правилом проведения внутреннего контроля в организациях.

Новая юридическая система аудита увеличивает количественные требования к обязательному аудиту, повышает требования к аудиторам, а также контроли качества аудиторской деятельности. что привело к негативным влияниям на рынок аудита и сокращению числа аудиторов и аудиторских фирм. Но с другой стороны более строгие и конкретные правила и законодательство способствовало созданию здоровой среды для развития экономики и аудита.

2. Совершенствование стандартов аудиторской деятельности.

Второй активный фактор является совершенствованием китайских стандартов аудиторской деятельности.

В 1991-1993 году, Китайский институт сертифицированных бухгалтеров (CICPA, The Chinese Institute of Certified Public Accountants) опубликовал «Правило проверки и аудит бухгалтерской отчетности для бухгалтера и аудитора», включающий в себя 7 стандартов.

1 января 1996 года первые «Китайские стандарты аудита» (CSA) поступили в силу. Правила состояли из 45 стандартов. С 1996 по 2005 года стандарты аудита были непрерывно совершенствовались. 15 февраля 2006 года, «Китайские стандарты аудита» (переработанные и дополненные) были опубликованы Китайским институтом сертифицированных бухгалтеров, которые дополнительно включили в себя 3 стандарта, в виде 48 стандартов.

Новые «Китайские стандарты аудита», которые уже поступили в силу с 1 января 2011 года состоит всего из 37 стандартов. На 12 декабря 2016, Китайский институт сертифицированных бухгалтеров добавил еще один новый стандарт. В настоящее время «Китайские стандарты аудита состоит из 38 стандартов.²⁴

Совершенствование китайских стандартов как база проведения аудиторской деятельности и “ дорожная карта” для аудиторов, стандарты связаны с почти всеми

²⁴ «Китайские стандарты аудита» Утв. Китайское Ревизионное Управление КНР от 01 января 2011.

факторами, которые имеют значение с развитием аудита в Китае. Поэтому, можно сказать, что, совершенствование стандартов оказало влияние на аудиторские заключения, принцип независимости и аудиторские услуги, а также на рынок аудита в Китае.

3. Интеграции китайского аудита в международную систему.

На 9 сентября 2013 года, переводы «Международных стандартов аудита» и «Кодекса профессиональной этики аудиторов Международной федерации бухгалтеров (IFAC)», выпущенные на “Симпозиуме по обмену между двумя сторонами Тайваньского пролива и районами Гонконга и Макао государственных бухгалтеров”. Перевод выпущен по разрешению Международной федерацией бухгалтеров. Разработку перевода организовал Китайский институт сертифицированных бухгалтеров, Гонконгский институт сертифицированных бухгалтеров, Ассоциация бухгалтеров Макао и институт сертифицированных бухгалтеров Тайвани. Созданный Международной федерацией бухгалтеров Ревизионный комитет по публикации перевода, проверял переводы.²⁵ Много ученых и специалистов из отрасли бухгалтерского учета и аудита участвовали в двух китайских вариантах перевода и корректуры работы.

В последние годы, Китай никогда не отказался от принципов интеграции с передовыми международными опытами в сфере бухгалтерского учета и аудита. Благодаря экономической глобализации, переход от китайской системы аудита на международную систему аудита происходит быстрее и быстрее.

²⁵ Shuwen Deng and Richard Macve. The Future of Chinese and Western Accounting and Auditing// BAFA FARSIG The Future of Financial Reporting. 2017

§2.3 Пассивные критерии периодизации

1. Принцип независимость

Система аудита была основана с созданием государственной ревизии. Принцип независимости рассматривался на заседании ЦК КПК на 6 июня 1999 года, и был представлен главным начальником Государственного Ревизионного Учреждения КНР - Ли Цзинхуа по поручению Государственного совета. По мнению Ли, независимость аудита должна найти свое воплощение в структуре аудиторской организации, в ее деятельности по проведению аудита, в положении аудиторов и в затратах на проведение аудиторской деятельности.

После выступления главного начальника Государственного Ревизионного учреждения КНР, принцип независимости постепенно реализовывался в разных законах, в том числе «Закон об аудите КНР», и «Закон о дипломированных бухгалтерх высшей квалификации», «Стандарты независимости внутреннего аудита» и т.д..

Итак, можно сказать принцип независимости является пассивным фактором. Поскольку его реализация и защита должна быть законодательно защищена.

2. Изменения в формах аудиторских заключений

Изменения в формах аудиторских заключения является пассивным фактором. В Китае форма аудиторских заключений, установлена в «Китайские стандарты аудита» в 1996 году. Потом форма аудиторских заключения в стандартах была подвергнута корректировкам. Основные элементы аудиторского заключения включают в себя:

- наименование "аудиторское заключение по финансовой (бухгалтерской) отчетности";
- адресат (как правило, адресуется собственнику аудируемого лица, совету директоров и т.п.);
- сведения об аудиторской фирме;
- сведения об аудируемом лице;
- вводная часть;
- часть, описывающая объем аудита;
- часть, содержащая мнение аудитора;
- дата аудиторского заключения;
- подпись аудитора
- адрес и печать аудиторской фирмы

Виды аудиторских заключений не изменились, четыре типа аудиторских заключения

представлены ниже:

- безоговорочно положительное аудиторское заключение
- аудиторское заключение с выражением мнения, не являющегося безоговорочно положительным

- аудиторское заключение с отрицательным мнением
- аудиторское заключение с отказом от выражения мнения

На 23 декабря 2016 года, Китай обновил дополнения к соответствующим стандартам в «Китайские стандарты аудита» в соответствии с изменениями в МСА. Новый стандарт требует от аудиторов рассматривать ключевые вопросы проведения аудита и более внимательно следить за признаками банкротства.

В китайских стандартах аудиторского заключения были внедрены немодифицированные и модифицированные заключения ревизоров. Определена также система "матрицы принятия решений", связанная с типологией модификации аудиторского заключения.

3. Ситуация на китайском рынке аудита

К концу 2017 года в стране существовало 8605 аудиторских фирм и 237203 аудиторов.²⁶ Китайское правительство поощряет увеличение среди бухгалтеров числа членов CPA (Certified Public Accountants – дипломированных общественных бухгалтеров). Иностранные бухгалтерские компании заняли примерно 10 % аудиторского рынка Китая.

В настоящее время в Китае структура рынка аудита выглядит как схема “4-10-200-7000”. То есть международная “большая четверка”, 10 “больших” аудиторских национальных фирм с многонациональными операциями, которые могут обслуживать крупные комплексные компании, 200 “средних” аудиторских фирм, которые могут предоставлять услуги большим компаниям и 7000 “малых” специализированных аудиторских фирм, фокусирующих свою деятельность на локальных нишах.

Большинство фирм CPA оказывают услуги совместным предприятиям, основанным на базе иностранных инвестиций.²⁷ Однако по мере своего роста большое число фирм CPA сможет оказывать услуги и другим фирмам. Некоторые фирмы CPA уже делают это

²⁶ Годовой отчет сферы аудита в 2017 году. Утв. Китайское Ревизионное Управление КНР от 20.01.2018.

²⁷ <http://www.xzbu.com/2/view-510998.htm>

предприятиям, представляющим собой коллективную и индивидуальную собственность. Фирмы CPA могут также проектировать систему внутреннего контроля, подготовку персонала и ведение бухгалтерских книг для предприятий. Их услуги помогают усилить контроль на многих предприятиях, не аудируемых аудиторами. Чтобы помочь CPA развиваться должным образом, правительство установило новые правила по таким фирмам, определяющие необходимые условия для приобретения статуса CPA. В действие также введены новые экзамены на CPA. Впервые эти правила позволяют фирмам CPA оказывать аудиторские услуги правительственным органам и предприятиям. Эти фирмы проводили аудит финансовых операций и выпускали акции класса В для иностранных инвесторов. После открытия Шанхайской и Шеньдженской фондовых бирж Китай полностью изменил бухгалтерскую и аудиторскую систему. На рынке национального капитала обращались акции классов А и В. Акции класса А предназначались для местных инвесторов. В 1992 году некоторые компании получили право выпуска акций класса В для иностранных инвесторов. В ответ на эти изменения национальное правительство утвердило бухгалтерские нормы для экспериментального списка компаний, усилив контроль над инвестиционными потоками.²⁸ А для национальных фирм CPA, развитие после реформы экономики тоже быстрее чем другие фирмы CPA в зарубежных странах. Следует, обратить внимание на эти названия национальных фирм CPA в Китае:立信会计师事务所 *lìxìn kuàijìshī shìwùsuǒ* BDO CHINA SHU LUN PAN Certified Public Accountants LLP;天健会计师事务所 *tiānjiàn kuàijìshī shìwùsuǒ* Pan-China Certified Public Accountants; 大华会计师事务所 *dàhuá kuàijìshī shìwùsuǒ* Da Hua Certified Public Accountants(Member of More Stephens international network); 致同会计师事务所 *zhìtóng kuàijìshī shìwùsuǒ* Grant Thornton China;信永中和会计师事务所 *xìnyǒngzhōnghé kuàijìshī shìwùsuǒ* ShineWing Certified Public Accountants(participates in Praxity international network); 瑞华会计师事务所 *ruihuá kuàijìshī shìwùsuǒ* Ruihua Certified Public Accountants; 大信会计师事务所 *dàxìn kuàijìshī shìwùsuǒ* Daxin Certified Public Accountants. Все эти национальные фирмы CPA уже выпускали на бирже акции класса Н (особая ценная бумага, которая зарегистрировала в материковой области но акции компании начали котируются на Гонконгской фондовой бирже).¹⁷

Хотя бы до сих пор, еще недостаточно для компетентных национальных аудиторских

²⁸ Козлов Л.Е. Специфика финансового аудита в современном Китае // Вестник ТГЭУ. 2015. №4. С.76.

фирм предоставлять аудиторские услуги крупнейшим китайским компаниям, которые имеют сложные международные и диверсифицированные операции.²⁹ Но китайские аудиторские фирмы сливаются путем объединения и получения больших заказов от клиента, а также начинают конкурировать за счет консультационных услуг для государственных предприятий.

В процессе исследования рыночной концентрации одной сферы используется индекс концентрации (concentration ratio – CR). Индекс концентрации характеризует долю нескольких (трех, пяти, десяти и т. п.) крупнейших фирм в общем объеме рынка в процентах. Определяется как сумма рыночных долей крупнейших фирм, действующих на рынке.¹⁸

Например, для первых десяти крупнейших фирм:

$$CR_{10} = \sum_{i=1}^{10} k_i$$

где k_i - доля i -й фирмы в отрасли в %.

Чем ниже индекс концентрации, тем меньше конкурентных фирм в отрасли. Если индекс концентрации приближается к нулю, то конкурентная степень очень высокая, если почти равно 100%, то его можно рассматривать как монополизацию.

Мы взяли показатели доходности фирм CPA первых 100-х в отрасли бухгалтерской и аудиторской деятельности с 2011 до 2016. И определяли i равно 4 и 8, то есть мы анализировали сколько долей рынка аудита в Китае занимают первые 4 фирм CPA и первые 8 фирм CPA с 2006 по 2016 года среди всех фирм CPA в Китае. По расчету индекса концентрации с 2005 по 2016 года мы получили следующие показатели $CR_4(\%)$ соответственно по годам 2006-2016: 28.50, 32.53, 33.47, 28.70, 25.38, 22.93, 34.80, 33.47, 32.27, 32.20. По расчету индекса концентрации с 2005 по 2016 года мы получили следующие показатели $CR_8(\%)$ соответственно по годам 2006-2016: 32.2, 37.44, 40.02, 36.84, 33.94, 33.42, 55.09, 54.65, 52.65, 48.17. Динамика обоих показателей характеризуется устойчивым ростом.

²⁹ Simunic Dan A., Xi Wu. China-Related Research in Auditing: A Review and Directions for Future Research//China Journal of Accounting Research. 2009. Серия 2. № 2. P. 25.

Индекс Концентрации фирм CPA с 2006-2015

Год	CR4	CR8
2006	28.5	32.2
2007	32.53	37.44
2008	33.47	40.02
2009	28.7	36.84
2010	25.38	33.94
2011	22.93	33.42
2012	34.8	55.09
2013	33.47	54.65
2014	32.27	52.65
2015	32.2	48.17

*Составлено по: Отраслевой отчет по 2005-2015//СICPA.2016.С.67

Медиана индекса концентрации CR₄ с 2006 по 2016 равно 32.24%, а медиана индекса концентрации CR₈ равно 38.73%. В общем имеется тенденция к увеличению показателей. Но если бы сравнили с западными странами, у которых развитые рынки аудита, то концентрация на рынке аудита в Китае все равно низкая. Рынок аудита в Китае находится в состоянии повышения уровня концентрации. Высокая концентрация будет снижать цену аудиторских услуг, и соответственно уменьшать зарплаты аудиторов.

В целях проводимого нами анализа воспользуемся данными, приведенными на официальном сайте SICPA и Минфина РФ. Количество аудиторских фирм и количество аудиторов (имеют аттестат и не имеют) в Китае и в России приведено в таблице 2. Аудиторская палата России распространила записку, в которой проанализированы изменения количества аудиторов и аудиторских организаций – членов СРО АПР(Саморегулируемая организация аудиторов«Аудиторская палата России») за период с 31.12.2011 по 31.12.2015.

Если мы посчитали долю сдавших квалификационный экзамен на получение единого аттестата в Китае и в России, то можно отметить что, доля сдавших квалификационный экзамен на получение единого аттестата во всех аудиторов в Китае почти 3 раза больше чем доли в России с 2012 года до 2015 года. Низкая доля сдавших квалификационный экзамен на получение единого аттестата в России свидетельствует о проблеме низкого уровня профессионального качества на рынке аудита в России.³⁰

³⁰ Губайдуллина Д.Д., Рудалева И.А. Анализ состояния и перспектив развития рынка аудиторских услуг в российской федерации. URL: [https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/8\(27\).pdf](https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/8(27).pdf)

Таб 2.2. Количество аудиторских организаций и аудиторов в КНР и РФ

	На 01.01.2013		На 01.01.2014		На 01.01.2015		На 01.01.2016	
	РФ	КНР	РФ	КНР	РФ	КНР	РФ	КНР
Аудиторские организации-всего тыс.	5.7	8.1	5.5	8.2	5.3	8.3	5.1	8.3
Аудиторы–из них-всего тыс.:	24.1	197.1	23.0	193.7	22.2	202.6	21.5	215.0
сдавшие квалификационный экзамен на получение единого аттестата-всего тыс.	3.2	95.5	3.2	98.7	3.4	99.0	3.5	101.3
доля сдавших во всех аудиторов (%)	13.2 %	48.4 %	13.9 %	50.9 %	15.3 %	48.8 %	16.2 %	47.1 %

*Из расчета автора и статистики Аудиторской Палаты России

Проведённый сравнительный анализ по количеств аудиторских фирм и аудиторов позволяет сделать следующие вывод:

— уменьшение числа аудиторов в целом из-за исключения из членов за несоблюдение требований действующего законодательства, которое выявлено при выполнении СРО АПР своих функций и уходом из профессии из-за негативных условий на рынке аудиторских услуг.³¹ И наоборот увеличение числа аудиторов и сдавшие квалификационный экзамен на получение единого аттестата в основном обусловливается соответствующей поддержке государственной политики о реформе профессионального экзамена и хороших условий на рынке аудиторских услуг, члены ассоциации соблюдают действующие законодательства при выполнении своих функций;

— уменьшение числа аудиторских организаций в основном обуславливается уходом из профессии в связи с условиями, которые сложились на рынке аудиторских услуг, и выходом из членов СРО АПР аудиторских организаций,

³¹ Будueva.К.Д. Статистический анализ рынка аудиторских услуг в России.

URL: <https://cyberleninka.ru/artical/n/statisticheskij-analiz-rynka-auditorskih-uslug-v-rossii>

которые уклоняются от проведения внешнего контроля качества работы.³² А на рынке аудита в Китае, благодаря ряду действий СІСРА на поддержку развития больших фирм и объединения маленьких аудиторских фирм, количество аудиторских фирм непрерывно растут в последние 7 лет.

Однако, если мы хотим достаточно вширь и вглубь анализировать состояния рынка аудита в Китае и в России, тогда еще надо исследовать доходности аудиторских фирм.

Получение прибыли - это главная цель деятельности любой коммерческой организаций. Несмотря на явное снижение количества аудиторских организаций и количеств аудиторов, доходы аудиторских организаций в России в целом возросли, что отражено в таблице 3.

Таб 2.3.

Динамика доходов аудиторских организаций

	За 2011 год	За 2012 год	За 2013 год	За 2014 год	За 2015 год
Объем оказанных услуг – всего, млрд. руб.	50.8	51	51.7	53.6	56.1
Прирост по сравнению с прошлым годом, %	3.5	0.5	1.4	3.7	4.7

*Из статистики Аудиторской Палаты России

Как видно по данным таблицы 2.3., объем аудиторских услуг возрастает непрерывно с 2011 года до 2016 года и в 2015 году составил 56.1 млрд.руб., больше чем в 2014 году на 2.5 млрд, рублей (это 4.7%). Но необходимо учитывать инфляцию, при этом хотя постоянный рост объема оказанных услуг, но средний темп инфляции за 2012-2016 год, равный 6.7%, поэтому реальные доходы аудиторских компаний снижаются. Кроме 2012 года из-за влияния финансового кризиса, темп роста общих доходов аудиторских фирм составляет только 0.5% по сравнению с предыдущим годом. При этом, нельзя сказать что, снижение доходов аудиторских фирм связано со снижением заказов и клиентов компаний.³³ По статистике СІСРА количество проаудированных отчетностей организаций составляет 71841 в 2015 году, больше чем в 2014 году на 3984(это 5.9%).

³² Горелик Л.Н. Аналитическая записка о количественном и качественном составе СПО аудиторов и его динамике за период с 2011 по 2015 годы. URL: <http://sroapr.ru/docs/2016/statistics2011-2015.pdf>

³³ Lin Zhiwei, Jiang Yihong, Xu Yixuan. Do modified audit opinions have economic consequences? Empirical evidence based on financial constraints//China Journal of Accounting Research. 2011. Серия 4, № 3, P. 135–154.

Динамика доходов аудиторских организаций Китая

	За 2011 год	За 2012 год	За 2013 год	За 2014 год	За 2015 год
Объем оказанных услуг – всего, млрд. юаней.	44	51	55.5	58.9	68.9
По курсу ЦБ РФ на 15.12.2017 юаней к рублю:1:8.88	390.72	452.88	492.84	523.03	611.8
Прирост по сравнению с прошлым годом, %	14.7	13.7	8.1	5.7	14.27

*Из расчета автора и статистики Аудиторской Палаты России

Доходы аудиторских организаций в Китае в целом возросли, что отражено в таблице 4. Как видно по данным таблицы 2.4., общие доходы по услугам аудиторских фирм увеличивались из года в год и в 2015 году представляют собой 68.9 млрд, юаней, что 10 млрд, юаней или 14.7% больше чем в 2014 году. При этом еще надо отметить, постоянный рост объема оказанных услуг. Темп инфляции за изученный период в Китае удерживал на уровне 2-3%, все равно меньше чем прирост доходов аудиторских фирм, поэтому можно сказать что, доходы фирм имеет тенденцию к росту.³⁴ Темп роста 2013-2014 года стал медленнее чем темп роста предыдущих годов по причине международного финансовой кризиса. По прогнозу СИСРА сумма доходов всей сферы аудиторских фирм в конце 2017 года будут превышать 70 млрд, юаней, если рассчитать эту сумму по курсу ЦБ РФ на 15.12.2017 1 юань к 8.88 рублей, тогда прогнозируемая доходность аудиторских фирм в конце 2017 года будет равно 621.6 млрд, рублей, почти 10 раз больше чем доходы аудиторских фирм в России.

Однако стоит обратить внимание на тот факт, что доходы от поведения аудита в аудиторских фирмах составляют всего 56.2% от общей величины доходов в 2014 году в России, а в Китае эта доля достаточно высокая составляет 71.98%(42.4 млрд, юаней/58,9

³⁴ Kai Zhu, Hong Sun. The reform of accounting standards and audit pricing//China Journal of Accounting Research. 2012, Серия 5. № 2, Р. 187–198.

млрд, юаней). Остальная часть доходов приходится на консультационные, сопутствующие аудиту и другие услуги.

Таб 2.5.

Структура доходов аудиторских организаций Китая(в %)

	2013		2014	
	РФ	КНР	РФ	КНР
Доля доходов от проведения аудита в общих доходах за год	-	73.5	56.2	71.9
Доходы от неаудиторских деятельности за год	-	26.5	43.8	28.1
Итого	100	100	100	100

*Из расчета автора и статистики Аудиторской Палаты России

Итак, мы можем получить следующие выводы:

Если не учитываем инфляцию, то обе страны имеют тенденцию к росту по доходности аудиторских фирм. Соответственно, аудиторские фирмы усиливают требования к качеству услуги и уровню профессиональных знаний своих сотрудников, повышают зарплату аудиторов, сдавших квалификационный экзамен на получение единого аттестата, что тоже являются причиной увеличения доходов аудиторских фирм.

Аудиторские фирмы в России занимают большим количеством работы, не связанным с аудитом, то есть спектр услуги российских аудиторских фирм шире чем у китайских фирм. Расширение спектра услуги аудиторских фирм поможет стимулировать жизнеспособность рынка аудита.

Глава 3 Современные проблемы аудита в Китае и возможности их решения

§3.1 Метод форсайта

Прежде чем описывать данный метод, хотелось бы отметить, что современный форсайт (от англ. Foresight — «взгляд в будущее») — эффективный инструмент формирования приоритетов и мобилизации большого количества участников для достижения качественно новых результатов в сфере: науки и технологий, экономики, государства и общества.

Более того, форсайт - технология была создана за рубежом 30 лет назад и активно используется как в сфере бизнеса, так и в сфере государственного управления. Традиционно различные форсайт-методы считаются частью «исследования будущего» (future studies) и построения стратегий будущего.³⁵

Отметим, что исследование перспектив развития (в том числе и компаний) с использованием методов форсайта рассматривается во многих странах как важный инструмент для формирования национальных и корпоративных стратегий и приоритетов, выявления новых возможностей и угроз, мобилизации ресурсов для реализации скоординированных мер.

Основными субъектами (при исследованиях, проводимых с помощью метода форсайта) являются элементы треугольника:

- власть (регулятор), к примеру, Государственное ревизионное управление КНР (National Audit Office of the People's Republic of China); Государственное налоговое управление КНР (ГГНУ КНР); Народный банк Китая (The People's Bank of China); Государственное Казначейство;
- бизнес (аудиторы), в данном случае имеется ввиду аудиторские компании;
- пользователи отчетности (население и неаудиторский бизнес), к примеру,

³⁵ Гузов Ю.Н. К вопросу формирования «Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации» //Аудит. 2016. № 06.С.10

частные и государственные компании и т.д.

Форсайт позволяет минимизировать издержки взаимодействия в рамках данного треугольника, обеспечивает мобилизацию интеллектуального потенциала различных специалистов – теоретиков и практиков и т.д.

Технология форсайта предполагает возможность согласовывать такие интересы и сглаживать издержки взаимодействия между сторонами.

Отдельно хотелось бы отметить, что, основная цель аудиторской деятельности - установление достоверности бухгалтерской или финансовой отчетности экономических субъектов и соответствия совершенных ими финансовых и хозяйственных операций нормативным актам, действующим в КНР. На наш взгляд, будущее аудита в КНР будет связано именно с применением метода форсайта. Так как данный метод позволяет реализовать не только основную цель аудита, указанную нами выше, но, использовать преимущество метода форсайта, которое предполагает выделение тенденций, которые можно спрогнозировать, а также выделение зон неопределенности и формирование возможных сценариев будущего.

Одно из важных направлений формализации форсайта в КНР – это выделение и применение основных мировых трендов развития учетной и аудиторской деятельности.

Обозначим эти тренды:

1. Инновации в учетной сфере – развитие нефинансовых форм отчетности и их соединение с финансовой отчетностью в качестве объекта аудита. Появление интегрированной отчетности и разработка методологии аудита интегрированной отчетности.

2. На основе развития компьютерного учета встает вопрос о непрерывном аудите клиента (аудит в реальном режиме времени).

3. Существенный прогресс внутреннего аудита, ведущего создание паспортов риска, тепловых карт риска, риск-аппетита, матриц контроля собственных организаций серьезно укрепляет возможности проведения риск-ориентированного аудита. Риск становится объектом учета и аудита, наряду с традиционными элементами учета.

4. Развитие новых форматов аудиторского заключения и заданий, обеспечивающих уверенность.

5. Расширение видов аудиторских заданий, обеспечивающих различные уровни уверенности и т.д..

Можно отметить то, что стратегическое мышление, принятие решений по стратегии, а также воплощение в жизнь этих решений — вот три базовых шага работы с будущим. Форсайт является методом, который относится к «стратегическому мышлению» и в меньшей степени — к принятиям решений на основе построенной стратегии.

Смыслом форсайта как метода является расширение восприятия доступных стратегических возможностей организации или сферы деятельности, представляемой участниками процедуры форсайта.

Базовая методология любого форсайт-метода включает четыре уровня деятельности:

- настоящее (работа с картами риска, высказывания участников, модерация);
- будущее (предсказательные методы, работа с перспективами и т.д.);
- планирование (стратегический анализ, определение приоритетов);
- нетворкинг (инструменты направленные на создание диалога и соучастия участников форсайта).

Далее, хотелось бы отметить, базовые принципы форсайта:

- будущее зависит от прилагаемых усилий, его можно создать;
- будущее вариативно — оно не проистекает из прошлого, а зависит от решений участников и стейкхолдеров;
- есть области, по отношению к которым можно строить прогнозы, но в целом будущее нельзя предсказать достоверно, можно подготовиться или подготовить будущее таким, каким мы его хотим видеть.

Важными элементами специфики форсайт-подхода является также то, что он работает с отдаленным будущим (от ближайшего до удаленного на 10-15 лет) и учитывает альтернативные сценарии развития, имеет дело не только с возможными, вероятными и желательными событиями, но и с так называемыми «дикими картами» — маловероятными событиями, которые потенциально могут оказать значительное влияние на будущее исследуемой сферы. Вариантом работы с «дикими картами» является, например, Emerging Issues Analysis — методология поиска тех «семян» изменений в настоящем, которые в

будущем способны повлиять на развитие событий.

§3.2. Проблемы развития аудиторской деятельности в Китае

Аудиторский рынок-это совокупность субъектов аудиторского рынка, объектов аудиторского рынка и рыночных операций. Это эффективный и разумный способ настройки ресурсов аудиторской деятельности.

Аудит является важным средством обеспечения принятия научных решений, правового управления и демократического контроля. Это также важный момент для обеспечения надлежащего управления и эффективного использования денег страной и народом.³⁶ Аудит всегда находится в определенной социальной среде, и на него неизбежно влияет и ограничивается политическая, правовая, экономическая и культурная среда общества, в котором он находится.

В первых двух главах мы подробно рассмотрели процесс развития аудита Китая и основные тенденции современного китайского рынка аудита. С 2011 по 2020 год является важным этапом развития аудиторской деятельности Китая. Очень важно воспользоваться этой возможностью и решить многие проблемы в развитии аудиторской деятельности.

Сегодня мы уже находимся на завершающем этапе 10-летнего золотого периода стратегического развития аудита в Китае.³⁷ Мы смотрим на тенденции развития и современное состояние Китая в аудиторской сфере в последние годы, исходя из общих целей аудиторской деятельности Китая: расширение сферы бизнеса, совершенствование квалифицированного проведения аудита, а также расширение международного сотрудничества в сфере аудита. Выделено 6 основных проблем развития аудиторской деятельности в Китае. Они образуют треугольник интересов - государство, аудиторы и пользователи. В ответ на эти выявленные проблемы мы предложили конкретные решения.

³⁶ Irshad Younas Zahid, Velte Patrick, Ashfaq Khadija. Audit pricing in China and Pakistan: a comparative review of audit practices//Accounting and Management Information Systems.2014. Серия 13. № 1. P. 98–110.

³⁷ Liu Jihong, Wang Yaping, Wu Liansheng. The Effect of Guanxi on Audit Quality//China Journal of Business Ethics. 2011. № 103. P. 621–638.

1. Стремительное развитие экономики Китая привело к рассогласованности между развитием рынка аудита и законодательством аудита, увеличило нестабильность развития рынка аудита.

Система аудита Китая была создана на основе потребностей реформы и открытости экономического развития. Хотя с самого начала мирового экономического кризиса, как одна из крупнейших экономик мира, экономический кризис неоднократно влиял на развития экономики и торговли Китая. Нестабильное развитие финансового рынка замедляло темпы роста ВВП Китая.³⁸ Но надо признавать, что даже в условиях глобального экономического спада, экономика Китая сохранила устойчивую тенденцию роста. А финансовая отрасль поддерживала промышленный сектор, который определяет рост ВВП. Здоровое развитие финансовой отрасли невозможно отделить от поддержки аудиторской отрасли.³⁹ Поэтому, требование к аудиторской услугам многократно возросло параллельно с быстрым развитием финансовой индустрии Китая и увеличением числа компаний IPO. Это непосредственно стимулировало активное развитие аудиторского рынка.

Соответственно, развитие законодательства в области аудита в Китае осуществляется медленными темпами. Самый важный закон Об аудиторской деятельности «Закон об Аудите Китайской Народной Республики», после его вступил в силу с 1 января 1995 года, был пересмотрен только один раз в 2006 году. Новый «Закон об Аудите КНР» действует более 10 лет с момента его переработанного и дополненного издания от 1 июня 2006 года. У закона никаких других изменений не было в течение 10 лет.

Юридическая ответственность в законе об аудите во многом связана с юридической ответственностью проверяемых контролеров. «Аудиторы если имеют следующие факты: злоупотребление властью, неисполнение обязанностей, неспособность выполнять должную ответственность или разглашение известной информации об

³⁸ 王子歧(Ван Цзыци)何楚聪(Хе Чусон).中国审计市场收费与质量研究(Исследование об оплаты аудиторской услуги в Китае) //经济视角(Взгляд экономики). 2012. № 8. С.87-88

³⁹ 秦荣生(Цин Жуншэн). 构建中国特色社会主义审计理论体系(Система теории аудита с китайской спецификой) //Китайский Аудит. 2013.Серия 6

аудиторской работе, должно строго наказывать в соответствии с требованиями закона об аудите». Но на практике юридическая ответственность за эти нарушения не предусмотрена. «Национальные стандарты аудита Китайской Народной Республики» также имеют существенные недостатки. У стандартов недостаточной работоспособности. Соответствующие департаменты государственного финансового контроля имеют право проверки, право формальное, право рекомендации и т. д. Однако, отсутствуют право принуждения и право материального наказания в соответствующих законах аудита Китая.

Упрощение основного законодательства для CPA аудиторов – «Закон о сертифицированных бухгалтеров КНР» вызывает ряд серьезных проблем. Например, в законе отсутствуют требования о условии получения профессиональных аттестаций и рамки операций аудиторской деятельности, условии и сроке перерегистрации, организационные формы аудиторских фирм и дисциплинарных мер (юридических обязанностей), в каком случае аудиторы должны отказать от составления аудиторских заключений и т.д.. Правительству трудно гарантировать осуществление эффективного государственного контроля при таком слишком простом надзоре над CPA аудиторами.

Аудитор:

Аудиторы должны всегда осознавать риски нестабильности на аудиторском рынке. Аудиторский рынок был очень чувствителен, когда государственная экономическая система работает стабильно или экономика страны развивается быстро, количество аудиторских операций также будет расти.⁴⁰ Но когда экономика страны была плавающей, количество аудиторов и объем аудиторского заказа может резко измениться. Для крупных аудиторских фирм, таких как "большая четверка" и "первая десятка Китая", такое изменение может быть не столь очевидным, но для большинства аудиторов из мелких и средних аудиторских фирм, экономическое состояние страны непосредственно повлияет на их работу. Несовершенство законодательства в области аудита также вызывает некоторые проблемы в работе аудитора.

⁴⁰ 黄翠玉(Хуан Цуйю). 会计师事务所人力资本特征对审计质量的影响(Влияние людских ресурсов аудиторской фирмы на качество аудита) //商(Бизнес). 2014. №28. С.99

Пользователи:

Размер бюджетов на функцию контроля будет меняться в зависимости от изменения экономической ситуации.⁴¹ Когда общая экономическая среда страны не благоприятствует развитию предприятия, компания сократит бюджет на функцию контроля, снизит затраты на проверки и капитальные вложения. Поведением пользователей добавлена к нестабильности аудиторского рынка.

2. Наблюдается низкий уровень требования аудиторских услуг (Регулятор).

Негативная среда рынка ценных бумаг Китая привела к сокращению количества заказа аудиторских услуг от публичной компании, которые являются основным потребителем аудиторских услуг на рынке.

Поставщиками на аудиторском рынке являются аудиторы и аудиторские фирмы, а потребители на рынке является стороной, предоставляющей бухгалтерскую отчетность. аудиторским фирмам. Конечным требованием являются пользователи отчетности, а именно инвесторы, кредиторы и регулирующие органы. Инвесторы, оперирующие на спекуляциях, не формируют требования к высококачественным аудиторским услугам.⁴² А зрелые инвесторы и кредиторы, принимающие решения на основе аудиторских заключений от сертифицированных аудиторов, их требования к высококачественным услугам стимулируют развитие рынка аудита.

В настоящее время рынок ценных бумаг Китая только развивается. Инвесторы ценных бумаг в основном являются спекулятивными инвесторами, и их требования к качеству аудиторских заключений невысоки. Но инвесторы, которые действительно нуждаются в высококачественных аудиторских заключениях не могут получить достаточную информацию из заключения. Это привело к низкому уровню востребования аудиторских услуг.

⁴¹ 郭道扬(Гуо Даоян)独立审计适应性改革研究(Исследование об адаптации аудита) //会计研究(Куай Цзи Янь Цзю).2017.№12

⁴² 何贤杰(Хе Сианцзи). Do Social Ties between External Auditors and Audit Committee Members Affect Audit Quality//The Accounting Review. 2017.№ 96

Аудитор:

В соответствующих государственных законодательствах об аудите мы не нашли требования к степени доверия к качествам аудиторских услуг и аудиторским процессам, не полностью осуществлённых аудиторами. Многие аудиторы считают, что не будет никаких вопросов, хотя бы они составили нечестные аудиторские заключения в силу несовершенства законодательства об аудите.⁴³ Это имело негативное влияние на аудиторскую отрасль. Привело к снижению степени доверия к настоящим качественным аудиторским заключениям. До конца 2017 года в Китае официально зарегистрированные аудиторские фирмы-7524, и эти большие количества аудиторских фирм привели к тому, что предложение аудиторского услуги намного больше, чем спрос.

Пользователи:

Потребность в аудиторской услуге в Китае остается формальной. Управляющие руководители в компании не заинтересованы реально оценивать финансовое состояние компании с помощью мнения аудиторов. Они выбрали аудиторские фирмы для того, чтобы сообщить финансовую информацию о компании инвесторам по средствам аудиторских заключений. Эта группа потребителей (на самом деле управляющие) вынужден проводить проверки и оплачивать аудиторские услуги в целях удовлетворения требований государственных органов управления. Потребности в аудиторских услугах и качество аудиторских заключений не имеют значения для этих управляющих. Органы управления обращают внимание на бюджет за аудит, а не на качество осуществленной аудиторской деятельности, репутации аудиторских фирм, масштаба и т.д. бухгалтерской фирмы.

В настоящее время в Китае, как на рынке IPO, так и в публичных компаниях, все равно отсутствует институциональная среда, создающая высокие требования к высококачественным аудиторским заключениям по доброй воле. Поскольку китайская экономика еще находится в процессе перехода, эффективные финансовые рынки капитала и рынки управляющих еще не созданы. Из-за уникальной структуры акционерного

⁴³ <https://www.gaodun.com/cpa/1067738.html>

капитала на нашем финансовом рынке, государственный пакет акций и акционерный пай юридического обладает контрольными пакетами акций, а права голоса социальных публичных акций практически недействительны.⁴⁴ Их интересы не имеют институциональные гарантии, руководству трудно мотивировать к добровольному найму высококвалифицированных независимых аудиторов.

В случае несовершенной структуры корпоративного управления в нашей стране, орган управления является не только клиентом, но и потребителям аудиторских услуг, неясное аудиторское право не стимулирует пользователей получать высококачественные аудиторские услуги. Если фирмы имеют искажения и мошенничества в бухгалтерской отчетности, то они не хотят, чтобы их понимала общественность, поэтому у органов управления есть мотивация покупать аудиторские заключения.⁴⁵ Кроме того, орган управления имеет право назначать и увольнять CPA аудиторов, и в то же время является плательщиком аудиторских сборов, поэтому в этой ситуации, весьма вероятно, возникновение аудиторского сговора.

3. Падение престижа аудиторской профессии (Регулятор).

С 2001 года американские публичные компания, Enron, Xerox и Merck Pharmaceutical поочередно продемонстрировали ряд мошеннических схем с отчётностью и финансовые скандалы. Китайские публичные фирмы Келон и директора Чжэн Байвен также были уличены в финансовых мошенничествах. Эти ошеломляющие финансовые скандалы не могут не заставить нас усомниться в профессиональной этике аудиторов и качестве аудиторской деятельности. Вся отрасль аудита также пострадала от самого серьезного кризиса доверия за всю историю.

Аудитор:

В 1978 году Коэн из американского Института дипломированных бухгалтеров

⁴⁴ 史晓江(Ши Сяоцзян)如何重塑 CPA 审计信誉(Как перестроить доверенность к профессии CPA) //商业时代 (Период Бизнеса).2005.№ 27. С.74-75

⁴⁵ 黄胤强(Хуан Инцянь)李叶(Ли Е). 中国 CPA 审计准则与国际审计准则趋同的研究(Склонность CPA стандартов к тождеству международных стандартов аудита) //科技视界(Взгляд Науки).2015.№5.С.66-67

обнаружил, что наиболее важной причиной, которая привела к некачественному аудиту или даже провалу аудиторских работ, была низкий уровень зарплаты аудиторов. Низкая зарплата привела к давлению на аудитора по времени и себестоимости выполнения аудиторских услуг. В китайских исследованиях некоторые ученые провели сравнительный анализ бухгалтерских фирм "большой четверки" и национальных бухгалтерских фирм по тарифам аудита. Исследования показывают, что тарифы бухгалтерской фирмы "большой четверки" значительно больше, чем тарифы аудита национальных фирм. И качество аудиторских услуг бухгалтерской фирмы "большой четверки" тоже выше, чем у национальных местных бухгалтерских фирм.⁴⁶

Сравним почасовую заработную плату "большой четверки" и десяти ведущих национальных аудиторских фирм. Уровень заработной платы "большой четверки" намного больше, чем национальных десяти аудиторских фирм. Это разница между "большой четверкой" и десяти крупнейшими национальными фирмами. Уровень зарплаты аудиторов, которые работают в других мелких и средних аудиторских фирмах не может сравниться с заработной платой аудиторов из вышеупомянутых крупных фирм.⁴⁷ Уровни заработной платы между разными размерами аудиторских фирм сильно различаются (Таблица 3.1.).

18 мая 2000 года Китайская Комиссия по регулированию ценных бумаг опубликовала "Заключения по стандартизации собрания акционеров публичных компаний". Оно предусматривает, что "назначение аудитора предлагается советом директоров и голосуется на общем собрании акционеров". Этот приказ защищает право акционеров на выбор аудиторских фирм. Однако реальность выполнения данного требования остается под вопросом. Существует много примеров покупки мнения аудиторов со стороны менеджеров. Таким образом, низкий уровень заработной платы влияет на качество аудита и независимость аудиторов.

⁴⁶ <http://www.hbaudit.gov.cn/html/2016/0229/44363.shtml>

⁴⁷ 孙昌言(Сунь Чанян). 现行审计制度的缺陷及其改革探讨(Революция и проблемы системы аудита в Китае) // 财务与会计(Учет и Бухгалтерия). 2002. № 4. С. 33-34

Часовая зарплата "большой четверки" и национальных аудиторских фирм

Фирмы	Почасовая Оплата		
	Оплата по часам(юань/чел/час)		
	Главный аудитор, партнер	Директор, CPA	Ассистент
PWC	3510.00	2475.00	1170.00
EY	900.00	600.00	300.00
Deloitte	800.00	600.00	225.00
KPMG	500.00	300.00	200.00
Tian YuanQuan Certified Accountants	300.00	200.00	80.00
Zhong TianYun Certified Accountants	300.00	250.00	100.00
Zhong Qin Wan Xin Certified Accountants	300.00	120.00	80.00
Zhong XingCaiGuangHua Certified Accountants	300.00	180.00	70.00
Zhi Tong Certified Accountants	225.00	188.00	90.00
Xin YongZhongHe Certified Accountants	225.00	180.00	90.00
Tian Zhi Certified Accountants	225.00	160.00	80.00
Da Xin Certified Accountants	220.00	170.00	120.00
Zhong ShenZhongHuan Certified Accountants	220.00	150.00	90.00
Zhong ShenHua Certified Accountants	220.00	160.00	100.00

Пользователи:

Для большинства компаний в Китае отдел внутреннего аудита компании не играл существенной роли. Управление департаментом внутреннего аудита не является систематическим, у него отсутствуют необходимые учредительные документы, а внутренний аудит носит название формально. Даже такие ведущие компании, как Alibaba тоже разразилась "мошеннические ворота" в 2011 году. В результате чего 22 февраля 2011 года цена акций компании "Alibaba" резко упала на 8,63 до закрытия биржи на уровне 15,24 гонконгских долларов. Основной причиной этого является отсутствие качественного внутреннего аудита. Компания эквивалентна внешнему аудиту, фактически проводимому PwC в качестве внутреннего аудита компании. Аудиторы из аудиторских фирм несут ответственность за внутренний аудит компании.

4. Недостаточный уровень квалификации аудиторов вызывает низкий уровень

доверенности (Регулятор).

Появились ряд серьезных случаев финансового мошенничества в 21-м веке, значительно снизило доверие и престиж к CPA.

Причины частых случаев мошенничества объясняются низким уровнем достоверности аудиторских заключений, представляемых аудиторами, и большинство аудиторов не имеют высокой квалификации аттестата. Некоторые ученые из Тайвани изучали влияние человеческого капитала на экономические показатели. Они исследовали Тайваньскую фирму и обнаружили, что чем больше партнеров с более высокой профессиональной квалификацией и богатым опытом, тем выше эффективность аудиторских фирм. Другие ученые отметили, что уровень образования аудитора, последующее образование, предыдущий опыт работы и другие факторы могут оказывать влияние на качество аудита. Однако, поскольку численность населения Китая слишком велика и у аудиторов разные степени квалификации, доверие к аудиторскому законодательству низкое. Число аудиторов CPA в Китае далеко недостаточно для удовлетворения спроса на высококачественный аудит.

Аудитор:

В 1995 году Китайский Институт дипломированных бухгалтеров и Китайский Институт дипломированных аудиторов объединили и создали Китайский Институт дипломированных бухгалтеров-аудиторов, дипломированный аудитор изменил свое название на сертифицированный бухгалтер.

В последние годы число экзаменуемых на аттестацию бухгалтеров в Китае непрерывно растет. Тем не менее, не так много людей успешно сдают сертифицированные экзамены бухгалтеров. По статистику Китайского института дипломированных бухгалтеров-аудиторов(CICPA), по состоянию на 31 марта 2018 года, CICPA имеет 105,892 членов (CPA аудиторов) и 134,863 членов не имеющие профессиональные дипломы (в том числе 594 членов из зарубежных стран и регионов Гонконг, Макао и Тайвань). Общее количество индивидуальных членов превышает 240,000, достигая 240,755. Среди 105 892

дипломированных бухгалтеров (практикующих членов) насчитывается 56 861 дипломированный бухгалтер со степенью бакалавра или выше, что составляет 53,70% от общего числа дипломированных бухгалтеров. 41-50-летние дипломированные бухгалтеры 42154, что составляет 39.81% от общего количества дипломированных общественных бухгалтеров; 31-46-летний дипломированных общественных бухгалтеров 21667 человек, что составляет 20.46%; количество дипломированных общественных бухгалтеров, которым меньше 30 лет—6454 ч., что составляет 6.09%.

По состоянию на 31 декабря 2017 года, члены не имеющие профессиональные дипломы из CISPA достигли 131633 (в том числе 587 членов из зарубежных стран и Гонконга, Макао и Тайваня). В четвертом квартале 2017 года добавилось еще 1044 новых утвержденных не практикующих членов, а по всей стране увеличились на 1148 человек по сравнению с концом предыдущего квартала.

Иными словами, база числа аудиторов с каждым годом увеличивается, однако число не практикующих аудиторов также быстро растет. Низкий уровень квалификации по аудиту создает проблему отсутствие доверия.

Пользователи:

Общее профессиональное качество бухгалтерии в Китае остается низким особенно для тех бухгалтерий, которые обслуживают непубличные и негосударственные компании. Их низкие профессиональные качества часто приводят к финансовым рискам компании. С одной стороны, новые аудиторские стандарты предъявляют все более высокие требования к профессиональному качеству бухгалтерии, с другой стороны, профессиональные качества и профессиональной этики многих бухгалтерий остается низким. Профессиональные бухгалтерские знания трудно обновить, бухгалтерия не может гарантировать качество бухгалтерской работы, их некачественная работа служит питательной средой для мошенничества в сфере аудита.

В последние годы на рынке ценных бумаг были выявлены ряд скандалов и аудиторских мошенничеств. Они снизили уровень доверия пользователей отчетности к

аудиторской профессии. Бухгалтерам компаний нет смысла координировать аудиторские проверки, и они даже намеренно создают трудности, которые мешают нормальному проведению аудиторской работы.

5. Формальные процессы проверки оказывает негативное влияние на внешний контроль качества работы аудиторов (Регулятор).

Аудиторы не осуществляли аудиторской проверки по общему плану, даже иногда в нескольких мелких аудиторских фирмах по окончании процесса планирования общий план и программа не может быть документально оформлены и завизированы. Аудитор составил аудиторское заключение неосмотрительно. Причина появления некачественного аудита в том, что в процессе аудиторской проверки отсутствует оценка аудиторского риска, аудиторы избегают сложных оговорок в заключении.

Аудитор:

Для экономии затрат на аудит некоторые дипломированные бухгалтеры не используют профессиональные методы тестирования. Профессиональное суждение очень важно, но ошибки и другие неопределенности также вызваны суждениями. Тем более, у дипломированных бухгалтеров разные личные профессиональные качества. Поэтому разница в способности суждения существует.⁴⁸ Таким образом, только можно принять профессиональное суждение к сведению, а нельзя заменить профессиональные аудиторские процедуры. Профессиональные суждения аудитора, основанные только на его знаниях, квалификации и опыте работы, которая служит основанием для принятия им субъективных решений в обстоятельствах и расследований аудируемого лица, анализа финансовых и нефинансовых материалов. Однако в ходе фактического процесса проверки некоторые аудиторы составили аудиторские заключения несмотря на то, что они игнорировали аудиторские процедуры, не подготавливали рабочие документы и не разрабатывали план аудита и не полностью выяснили обстановку аудируемого лица, не

⁴⁸ 郝甜甜(Хо Тяньтянь)杨静(Ян Цзин). 我国中小型会计师事务所的发展及现状分析(Анализ состояния малых и средних аудиторских фирм в нашей стране) //中国市场(Китайский рынок). 2016.№14

получили достаточные аудиторские доказательства.

Пользователь:

Для пользователей отчетности, единственная забота заключается в том, как максимально сэкономить затраты на аудит при сохранении качества аудита. В результате эти пользователи неизбежно окажут давление на аудиторскую компанию и снизят оплату за аудит. Аудиторским фирмам придется приказать аудиторам сократить аудиторские расходы, чтобы покрыть сниженные оплаты от клиента.

6. В последние годы хотя Китай активно участвовать в международные сотрудничества в сфере аудита, но существует реальные проблемы в процессе перехода на МСА (Регулятор).

В 2010 году Китай опубликовал новые стандарты СРА, основанные на МСА. Основные принципы и основные процедуры китайских стандартов аудита и международных стандартов аудита в основном одинаковы. В то же время, китайские стандарты аудита по содержанию задач и принципов аудита, оценки риска и реагирования, сбора и анализа аудиторских доказательств, составления аудиторские мнения и аудиторских заключений, а также обязанности аудиторов, все согласовались с международными стандартами.

Государство вносило поправки несколько раз в Китайские стандарты аудита, чтобы адаптироваться к изменениям на аудиторском рынке, всегда сближалось с международным аудиторским тенденцию. Но хотя сближает переработанное и дополненное издание китайских стандартов аудита и международных стандартов аудита, не в полной мере соответствуют китайской специфике.

Аудиторы:

Переработанное и дополненное издание китайских стандартов аудита подчеркивает понимание и способность к свершениям аудиторов, но наши аудиторов еще далеко не выполняют эти требования.

Новые китайские стандарты аудита придерживаются принципиальной установке, не стараются объяснить все проблемы, не устанавливая запреты и исключения. Новые стандарты предъявляли более высокие требования к профессиональным суждениям аудиторов.

Кроме того, пересмотренные стандарты требуют, чтобы аудитор должен проводить профессиональный скептицизм в процессе аудиторской проверки, всегда проводить контроль в отношении сомнения и рисков существенного искажения информации.

Пользователи:

Китайские стандарты аудита усиливает ответственность аудиторов за составления качественных аудиторских заключений, но не рассказывается возможности и конкретные механизмы штрафных санкций за представленные недостоверные финансовые отчеты компаний. Существует неравная ответственности аудиторов и аудируемого лица, что ведет к трудностям проведения аудита.⁴⁹ В настоящее время по причине недостаточного понимания аудиторской работы, большинство компаний не в полной мере сотрудничают с процедурами аудита. Многие компании выбирают бухгалтерскую фирму в основном вследствие эмоциональных факторов многолетнего сотрудничества, или аудиторские фирмы могут выдавать аудиторские заключения, которые отвечают их собственным потребностям, и уделять меньше внимания тому, может ли быть гарантировано качество аудита. Они считают, что некоторые необходимые процедуры аудита являются слишком громоздкими, задерживают их собственную работу, требуют затрат и не сотрудничают с аудиторами, что создает риски не исполнения требований стандартов аудита.

§3.3 Возможные пути решения проблем

1. Улучшение практики проведения открытых конкурсов по выбору поставщика аудиторских услуг в целях повышения прозрачности процедур и противостояния демпингу. Репутация аудиторской фирмы должна быть основным фактором выбора. Те, у кого есть

⁴⁹ 肖文颖(Сяо Венин)黄思琪(Хуан Сици). 我国社会审计存在问题与对策(Проблемы и разрешения общественного аудита в Китае) //经济视野(Взгляд экономики). 2016 № 22.С.137-137

серьезные нарушения, будут отклонены одним голосованием. По крайней мере, в течение определенного периода времени им не разрешается представить аудиторские услуги крупным компаниям и листинговых компаний. Автор считает, что проведение открытых конкурсов может иметь следующие влияния:

- аудиторские фирмы не только проверяют аудируемых лиц, а имеют равноправное отношение с ними. Это обеспечивает необходимые условия для независимого, объективного и позитивного аудита.

- полезно содействовать внутреннему управлению аудиторскими фирмами и укреплять управление бухгалтерской фирмой и надзор за бухгалтерами с точки зрения профессиональной этики и аудита в соответствии с законом и действительно достичь саморегулирования аудиторской отрасли.

- это способствует справедливой рыночной конкуренции и надзору за отраслью в аудиторской профессии. Практика проведения открытых конкурсов по выбору поставщика широко развивается во многих других отраслях и оказывает очень эффективное влияние на регулирования деятельности в отрасли, Автор считает, что это такой метод очистить среду аудиторского рынка, поможет отрегулировать аудит, а также защитит интересы всех участников.

На наш взгляд, в целях повышения конкурентоспособности малых и средних аудиторских организаций следует обеспечить условия для обучения международным стандартам аудита. Кроме того, государство должно поддерживать содействие синдикализации мелких и средних аудиторских фирм, чтобы стимулировать создание и объединение в крупные аудиторские компании, способные противостоять усилению конкуренции на аудиторском рынке. По приказу Канцелярии Государственного совета КНР от 03.10.2009 №56 «Некоторые предложения по развитию бухгалтерской и аудиторской профессии», только те фирмы, которые в рейтинге крупнейших аудиторско-консалтинговых групп Китая (опубликован CPA) занимают 1- 10 место можно называется крупными аудиторскими фирмами, другие фирмы на рейтинге с 11-ого места до 210 места являются средними фирмами, остальные фирмы называется мелкими аудиторскими фирмами. Документ не официально установить конкретное количество аудиторов должно включать в мелкие, средние и крупные

аудиторские фирмы. Нужны критерии определить количества аудиторов в фирмах.

2. Введение процедур совместного аудита бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно-значимых организаций с целью повышения доверия к бухгалтерской (финансовой) отчетности общественно-значимых организаций и аудиторским заключениям по такой отчетности, улучшение инвестиционного климата. Совместный аудит -это аудит, проводимый одновременно двумя или несколькими организациями . В частности, совместные внешние аудиты проводятся органами по сертификации различных национальных и международных систем сертификации с целью сокращения издержек заявителя. Совместная проверка даст средним национальным аудиторским организациям возможность получить опыт в процессе совместной работы с крупными международными аудиторскими фирмами.

3. По мере насыщения аудиторскими услугами аудиторские рынки все чаще будут предлагать различные специализированные услуги, в том числе и услуги по экономическому анализу. Мы знаем, что многим компаниям охотно сотрудничать со знакомыми и проверенными поставщиками. Аудиторские фирмы также могут рассматриваться как особый вид поставщика (оказание аудиторские услуги). Сотрудничество между компаниями и аудиторскими фирмами уже давно не ограничивается проверками годового отчета. Как показывает опыт других стран, в деятельности аудиторских фирм и отдельных аудиторов повышается доля услуг, связанных с анализом и прогнозированием – это является неременным условиям диверсификации их деятельности в условиях рынка и повышения уровня их конкурентоспособности и рентабельности.

4. Введение ограничения на законодательном уровне на проведение аудита компаний с государственным участием, Народного банка, органов власти, в том числе государственных министерств и ревизионного органа, имеющими в составе учредителей нерезидентов.

5. Улучшить плату за аудит CPA и установить единообразный ценовой стандарт. В Китае должен быть установлен единый государственный ценовой стандарт в сфере аудита. Необходимо предусматривать минимальные и максимальные сборы за аудит. Учитывая важности прозрачности ценового стандарта аудита и низкой прозрачности

ценового стандарта в Китае, можно приняты следующие меры: во-первых, совершенствовать законодательство о раскрытии информации ценового стандарта, и предусмотреть, что информации раскрытия должно включать в себе важные элементы, как: сборы изменения или увольнения СРА аудиторов в среднесрочном периоде; аудиторские фирмы, нанятых в конце года, и расходов на аудит и т.д.. Все эти информации должны быть раскрыты, и раскрываемая информация должна быть полной, объективной, четкой и правдивой. Кроме того, необходимо усилить проверку и надзор за раскрытием информации и привлекать к ответственности компании, которые не достоверно раскрыли информацию информации и строго наказывать их в соответствии с законодательством.

6. Необходимо усилить уровень образования и непрерывного повышения квалификации аттестата аудиторов. Кроме того, необходимо организовать и призвать аудиторов самостоятельно повышать свою квалификацию путем; изучения нормативных правовых актов; изучения отечественного и зарубежного опыта по организации и методологии проведения аудита; изучения изменений в налоговом законодательстве и особенностей организации бухгалтерского учета на современном этапе; участия в семинарах, конференциях, симпозиумах.⁵⁰ Создать условия, разработать программы для притока молодых специалистов в аудиторскую профессию.⁵¹ Необходимо организовать грамотную, разностороннюю, регулярно размещаемую в местах наличия потенциальных претендентов на профессию в профессию аудитора рекламу профессии и условий получения аттестата.

⁵⁰ Шеремет А.Д. Что делать для решения проблем аудиторской деятельности//Аудит 2016.№ 09.

⁵¹ <https://economics.studio/audit/obrazovanie-auditora-osnovnyie-trebovaniya.html>

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Итак, возникновение аудита в Китае связано с особенностями политической системы. В глубокой древности ревизоры не полностью отличаются от аудиторов по функциям. В последние 30 лет китайская экономика демонстрировала невероятный рост, роль аудиторской деятельности для обеспечения позитивного устойчивого развития экономики была исключительно высока.

Китайский аудит развивается в особой экономической среде – трансформационная экономика. Поэтому первой тенденцией явилось развитие законодательной базы аудиторской деятельности, принятие новых аудиторских стандартов. Существенные изменения нормативных законов и стандартов аудита в определенной мере стимулировали развития аудиторского рынка. Вторая тенденция - это быстрый, но не устойчивый рост рынка аудиторских услуг. Потребность в аудиторских услугах в большой степени зависит от государственной экономики. Рынок потребовал укрупнения и универсальности аудиторских организаций для оказания необходимых услуг. Третья тенденция – это государственный орган несет большую ответственность макроконтроля (мегарегулятора) за аудиторскую деятельность, а саморегулирование организация аудита постепенно становится основой системы контроля качества аудита в рыночной экономике Китая.

Использование метода форсайта в аудите показывает разницу в интересах регулятора, пользователей отчетности и аудиторов как представителей бизнеса. Долгосрочное согласование стратегических интересов возможно на базе развития и совершенствования системы внешнего и внутреннего контроля качества аудита. Министерство финансов на уровне государства и провинции должны нести ответственность как внешние контролеры качества аудита. Нормативно данный вопрос в Китае не урегулирован. Например в 2014 году, Минфин Китая проверял 1358 аудиторских фирм, в том числе на 91 аудиторскую фирму и 159 CPA аудиторов были наложены взыскания. Жесткость внешнего контроля качества должно устранить с рынка недобросовестных аудиторов. Кроме того, в каждой аудиторской организации должен быть создан комитет по этике, который должен работать и а провинциальном уровне. А клиентам надо повысить свое мнения о работе аудиторов, представить честную и достоверную информацию в своих отчетах.

Оценивая современное состояние аудита в Китае и результаты практической деятельности аудиторских организаций в Китае можно оценить как развивающуюся систему, обладающую значительным потенциалом для роста.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Герасимова Е.Б., Бровкина Н.Д., Булыга Р.П. Основы аудита: Учебник. М.: «Издательство.Форум», 2010.06 с.
2. 方宝璋(Фан Баочжан).中国审计史(История китайского аудита).М.:福建人民出版社 «Издательство.Фуциян», 2006.02 с.
3. 徐正刚(Сюй Чжэнган).中国审计市场调研(Структура рынка аудита в Китае).М.: «Издательство.Финансовый Университет в северо-восточном районе», 2016.05 с.
4. Годовой отчет сферы аудита в 2017 году. Утв. Китайское Ревизионное Управление КНР от 20.01.2018.
5. «Китайские стандарты аудита» Утв. Китайское Ревизионное Управление КНР от 01 января 2011.
6. «Закон об аудите Китайской Народной Республики» Утв. Постоянный комитет ВСНП от 01 января 1995.
7. Iurii N.Guzov. History of auditing in Russia. Periodization and challenges of development//Audit Financiar. vol.14.2016. № 6(138) С. 651-658
8. Гузов Ю.Н. К вопросу формирования «Концепции дальнейшего развития аудиторской деятельности в Российской Федерации» //Аудит. 2016. № 06.С.10
9. 李孝琳(Ли Сяолин).周汉审计史新证(Новые доказательства теории аудита в династии Чжоу и Хань)//审计研究(Исследование аудита).2008.№1.С.7-8
10. 李昆鹏(Ли Гуньпэн).民国时期政府审计制度的发展与启迪(Развития и просвещение схемы аудита во время Китайской Республики,The enlightenment and development of governme//江西财经大学 Финансовый Университет в провинции Цзянси.2010№09.с.22-23
11. 万琳(Вань Лин) 民国时期的审计体统(Аудиторская система во время Републики Китая)//江西财经大学 Финансовый университет в провинции Цзянси)2009.№12.с.16-17
12. 郭民汤 (Гуо Минтан). Nationalist China// Washington State University.2006. С.106
13. 郭道扬(Гуо Даоян)独立审计适应性改革研究(Исследование об адаптации аудита) //会计研究(Куай Цзи Янь Цзю).2017.№12
14. 秦荣生(Цин Жуншэн). 构建中国特色社会主义审计理论体系(Система теории аудита с китайской спецификой) //Китайский Аудит. 2013.Серия 6
15. 何贤杰(Хе Сианцзи). Do Social Ties between External Auditors and Audit

16. Волонин А.В. Китай под властью Гоминандана//Российский университет дружбы народов.Серия 07.2015.С.23

17. Кучеров А. В., Козичева Я. М. Особенности аудита за рубежом // Молодой ученый. 2013. №5. С. 339-343.

18. Ножкина Т.В. Международный аудит.М.: Изд. Камчат ГТУ, 2007.127 с.

19. Хабибуллин.Т.Р. Аудит эффективности в системе государственного финансового контроля//Молодой ученый.2016. №11. С.1367-1371.

20. Лын Я.И. Аудит как особенная форма государственного финансового контроля//Экономика и Право. 2013.№7-8.

21. Shuwen Deng and Richard Macve. The Future of Chinese and Western Accounting and Auditing// BAFA FARSIG The Future of Financial Reporting. 2017

22. Губайдуллина Д.Д., Рудалева И.А. Анализ состояния и перспектив развития рынка аудиторских услуг в российской федерации.
URL: [https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/8\(27\).pdf](https://nauchforum.ru/archive/MNF_social/8(27).pdf)

23. Будueva.К.Д. Статистический анализ рынка аудиторских услуг в России.
URL: <https://cyberleninka.ru/artical/n/statisticheskii-analiz-rynka-auditorskih-uslug-v-rossii>

24. Горелик Л.Н. Аналитическая записка о количественном и качественном составе СПО аудиторов и его динамике за период с 2011 по 2015 годы.
URL: <http://sroapr.ru/docs/2016/statistics2011-2015.pdf>

25. Козлов Л.Е. Специфика финансового аудита в современном Китае // Вестник ТГЭУ. 2015. №4. С.76.

26. Simunic Dan A., Xi Wu. China-Related Research in Auditing: A Review and Directions for Future Research//China Journal of Accounting Research. 2009. Серия 2. № 2. P. 25.

27. Lin Zhiwei, Jiang Yihong, Xu Yixuan. Do modified audit opinions have economic consequences? Empirical evidence based on financial constraints//China Journal of Accounting Research. 2011. Серия 4, № 3, P. 135–154.

28. Irshad Younas Zahid, Velte Patrick, Ashfaq Khadija. Audit pricing in China and Pakistan: a comparative review of audit practices//Accounting and Management Information Systems.2014. Серия 13. № 1. P. 98–110.

29. Kai Zhu, Hong Sun. The reform of accounting standards and audit pricing//China Journal of Accounting Research. 2012, Серия 5. № 2, P. 187–198.

30. Hung Chan K., Lin Kenny Z., Wang Ray R. Evidence from China. Auditing//A Journal of Practice &Theory. 2012. Серия 31. № 4, P.47–64.
31. Liu Jihong, Wang Yaping, Wu Liansheng. The Effect of Guanxi on Audit Quality//China Journal of Business Ethics. 2011. № 103. P. 621–638.
32. 王子歧(Ван Цзыци)何楚聪(Хе Чусон). 中国审计市场收费与质量研究(Исследование об оплаты аудиторской услуги в Китае) //经济视角(Взгляд экономики). 2012. № 8. С.87-88
33. 黄翠玉(Хуан Цуйю). 会计师事务所人力资本特征对审计质量的影响(Влияние людресурсов аудиторской фирмы на качество аудита) //商(Бизнес). 2014.№28. С.99
34. 史晓江(Ши Сяоцзян)如何重塑 CPA 审计信誉(Как перестроить доверенность к профессии CPA) //商业时代(Период Бизнеса).2005.№ 27. С.74-75
35. 黄胤强(Хуан Инцянь)李叶(Ли Е). 中国 CPA 审计准则与国际审计准则趋同的研究(Склонность CPA стандартов к тождеству международных стандартов аудита) //科技视界(Взгляд Науки).2015.№5.С.66-67
36. 孙昌言(Сунь Чанян). 现行审计制度的缺陷及其改革探讨(Революция и проблемы системы аудита в Китае) //财务与会计(Учет и Бухгалтерия). 2002.№ 4.С. 33-34
37. 郝甜甜(Хо Тяньтянь)杨静(Ян Цзин). 我国中小型会计师事务所的发展及现状分析(Анализ состояния малых и средних аудиторских фирм в нашей стране) //中国市场(Китайский рынок). 2016.№14
38. 肖文颖(Сяо Венин)黄思琪(Хуан Сици). 我国社会审计存在问题与对策(Проблемы и разрешения общественного аудита в Китае) //经济视野(Взгляд экономики). 2016 № 22.С.137-137
39. Шеремет А.Д. Что делать для решения проблем аудиторской деятельности//Аудит 2016.№ 09.
40. 方宝璋(Фан Баочжан).中国古代审计史的分期(Периодизация истории аудита в глубокой древности Китая)//光明日报(Гуанминжибао).2003.№12
41. 梅娜(Мэй На).我国古代审计的几个重点内容(Несколько важных периодов в глубокой древности Китая)//中国审计报(Чжун Го Шэнь Ци Бао).2014.№ 3.С.17-18
42. 方宝璋(Фан Баочжан). 中国古代审计方法方式考论(Метод исследования истории аудита в древности Китая)//审计研究(Исследование аудита). 2017.№ 3.С.11
43. 张梦婕(Чжан Мэнцзе). 中国古代审计的历史变迁(Изменения истории аудита)//中国审计报(Чжун Го Шэнь Ци Бао).2016.№ 5.С.44
44. 何瑞铎(Хе Жуйхуа). 民国时期政府审计问题研究(Исследование аудита во

время Минго)//中国经济史研究(Чжун Го Цзинциши Янцзю). 2017 № 2.С.23

45. 朱灵通(Чжу Линтун)方宝璋(Фан Баочжан).论民国时期政府审计思想的特点及其启示(Особенность и просвещение смысла аудита во время Минго) //审计研究(Анализ аудита).2012.№1.С. 55-59

46. URL:<http://fb.ru/article/245848/dinastiya-tan-istoriya-vremya-pravleniya-kulturav>(Дата обращения:07.12.2016)-сайт ФБ.ру

47. URL:<http://thedifference.ru/chem-otlichayutsya-vnutrennij-audit-i-vnutrennij-kontrol/>(Дата обращения:27.12.2016)-сайт TheDifference.ru.

48. URL:https://ru.wikipedia.org/wiki/Синьхайская_революция(Дата обращения:11.12.2016) -сайт Wikimedia Foundation.

49. URL: <http://russian.people.com.cn/31857/95587/6524828.html3> (Дата обращения: 29.11.2016) -сайт Жэньминь жибао

50. URL: <http://www.xzbu.com/2/view-510998.htm>(Дата обращения: 04.03.2017)-сайт 论文网

51. URL:<https://economics.studio/audit/obrazovanie-auditora-osnovnyie-trebovaniya.html>(Дата обращения:03.02.2018)-сайт economics.studio

52. URL:<https://www.gaodun.com/cpa/1067738.html>(Дата обращения:06.10.2017)-сайт 高顿

53. URL:<http://www.hbaudit.gov.cn/html/2016/0229/44363.shtml>(Дата обращения: 01.02.2018)-сайт 湖北审计厅